

Az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleménye – Tárgy: A Bizottság közleménye a Tanácsnak, az Európai Parlamentnek és az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak – A visszaélések elleni szabályok végrehajtása a közvetlen adók területén – az Európai Unión belül és a harmadik országok felé irányuló kapcsolatokban

COM(2007) 785 végleges

(2009/C 77/29)

2007. december 10-én az Európai Bizottság úgy határozott, hogy az Európai Közösséget létrehozó szerződés 262. cikke alapján kikéri az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleményét a következő tárgyban:

A Bizottság közleménye a Tanácsnak, az Európai Parlamentnek és az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak – A visszaélések elleni szabályok végrehajtása a közvetlen adók területén – az Európai Unión belül és a harmadik országok felé irányuló kapcsolatokban

A bizottsági munka előkészítésével megbízott „Gazdasági és Monetáris Unió, gazdasági és társadalmi kohézió” szekció 2008. július 14-én elfogadta véleményét. (Előadó: Umberto BURANI.)

Az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság 2008. szeptember 17–18-án tartott 447. plenáris ülésén egyhangúlag elfogadta az alábbi véleményt.

1. Következtetések és ajánlások

1.1 Az Európai Bizottság dokumentumának célja, hogy megteremtse a tagállamok közötti, a határokon átnyúló tevékenységek közvetlen adóztatásáról szóló párbeszéd alapjait. Különösen a visszaélések elleni intézkedésekkel kapcsolatban javasolja összehangolt megoldások keresését, amely egy olyan terület, ahol a különböző hivatalok között hiányos az együttműködés, és a megoldások pusztán nemzeti megközelítéseken alapulnak.

1.2 Az EGSZB üdvözli a kezdeményezést – amely egyébiránt már régóta váratott magára – főként azért, mert az – legalábbis a szándék szerint – egy szinte közösségi jogszabálygyűjtemény létrehozásához vezetne, amely az Európai Bíróság számos ítéletén alapul. A Bíróság által vizsgált esetek széles skálán helyezkednek el, ezért jó referenciakeretet teremtenek a nemzeti pénzügyi hatóságok számára, amelyeknek azonban nem biztos, hogy szándékában áll visszanyúlni ezekhez.

1.3 Kiindulási alapként a tagállamoknak meg kellene egyezniük abban, hogy mit tekintenek visszaélésnek, valamint hogyan különböztetik meg az adócsalást és az adóelkerülést. Az EGSZB kiemeli a Bíróság ítéleteinek fontosságát, amelyek szerint az első esetben bűncselekményről van szó, míg a második esetben különbséget kell tenni: az adóelkerülés csak abban az esetben bűncselekmény, ha „teljesen mesterséges megállapodásokon” alapul, vagyis fiktív helyzeteket teremt. A jogsértő tevékenységek kategóriájában az olyan vállalkozások létrehozása sem tartozik bele, amelyek célja a más országoknak szánt állami segélyek felhasználása. Amennyiben ezek nincsenek összhangban az EK-Szerződéssel, a torzulást más eszközökkel kell leküzdeni, a forrásnál és az egyéni szereplők bevonása nélkül.

1.4 Kiemelt fontosságú szempont az alultőkésítés, vagyis pénzügyi eszközök nyújtása külföldi leányvállalatoknak tőkenövelés helyett. Ebben a tekintetben nagy a szubjektivitás a hivatalok részéről, a pénzügyi intézkedések esetében különösen nehéz a döntés.

1.5 Félretéve az esetjogot, amellyel kapcsolatban utalunk a vélemény szövegére, az EGSZB felhívja a figyelmet néhány alapelvekre, amelyekben a tagállamoknak meg kellene állapodniuk, és lehetőleg mihamarabb be kellene vezetniük. Elsősorban egyensúlyt kellene találni az állam és az adóalany érdekei között, melynek során a „a teljesen mesterséges megállapodások” megítélésekor az arányosság elvét kellene alkalmazni. Ebből következően a bizonyítási teher egyenlő elosztásával kapcsolatos jogszabályokra van szükség, de főként olyan szabályokra is, amelyek a bizonyítékok adóhatóságok általi megszerzésének módját szabályozzák a törvények figyelembevételével.

1.6 Az EGSZB végül úgy véli, hogy egy ilyen sokrétű és összetett területen szükség van a jó szándékra és az együttműködési szellemre a tagállamok részéről, amelyek egyensúlyt kell, hogy találjanak pénzügyeik védelmére vonatkozó érdekük, valamint a polgárok központi szerepe és jogainak figyelembe vétele között. Ezzel egyidejűleg kötelességének tekinti, hogy kiemlje a pénzügyi hatóságok szerepét a nem csak az adócsalások, hanem – és főként – a bűncselekményeket elfedni hivatott fiktív (sőt néha valós) szervezetek elleni küzdelem területén is.

2. Bevezetés

2.1 Ahogyan azt 2006-ben bejelentette⁽¹⁾, az Európai Bizottság megkezdte a tagállamok **közvetlen adórendsze-reinek koordinációját**. A probléma viszonylag világosan jelentkezik: amennyiben olyan adóintézkedéseket alkalmazunk, amelyek kiterjednek az adófizetők határokon átnyúló tevékenységeire, minden nemzeti szintű hatóságnak biztosítania kell saját országában a megfelelő bevételeket, de a rendszerek különbözősége **értelmezési és alkalmazási különbségekhez** vezethet más hatóságok részéről. Az adófizetők annak érdekében, hogy teljesen vagy részlegesen elkerüljék kötelezettségeiket, visszaélhetnek ezekkel a különbségekkel. Másrészt el kell kerülni a kettős adóztatás eseteit.

⁽¹⁾ COM(2006) 823, 2006.12.19.

2.2 Ezen esetek elkerülése érdekében a tagállamok legnagyobb része több visszaélés elleni szabályt fogadott el: olyan általános vagy időnként speciális jellegű szabályokról van itt szó, amelyek országonként eltérnek. Ilyen esetekben előfordulhat – és elő is fordul –, hogy jogvitákra kerül sor az adófizetőkkel, illetve esetenként a tagállamok között is. Az Európai Bíróság, amelyet felkértek, hogy több egyedi esetben mondjon ítéletet, olyan ítéleteket hozott, amelyek egységes vonatkozó uniós jogszabályok híján hasznos jogi vezérelvet jelentenek az Európai Bizottság részére. Az Európai Bizottság a vizsgált közlemény elkészítése során ezekre az ítéletekre támaszkodott.

2.3 A közlemény „arra törekszik, hogy keretet adjon a tagállamokkal és más érdekelttel folytatandó további eszmecsere érdekében, hogy az említett területre nézve feltárják az **egyeztetett megoldások** lehetőségeit”. Az Európai Bizottság úgy véli, hogy **sürgősen szükség van** a megfelelő **egyensúly** megtalálására „a visszaélések leküzdésére irányuló **közérdek**, továbbá az Európai Unión belüli határokon átnyúló tevékenységekkel szembeni **aránytalan korlátozások elkerülésére** irányuló törekvés között”. Ezenkívül a harmadik országokkal fenntartott kapcsolatok esetében koordinálni kellene a visszaélések elleni intézkedések alkalmazását.

2.4 Az Európai Bizottság célja, hogy az érintett felek részvételével vitát kezdeményezzen a tagállamok között ezekről a kérdésekről annak érdekében, hogy közös következtetésekre jussunk, amelyek **a szabályok és eljárások önkéntes összehangolásához** vezetnek. Itt nem – rövid távon túl nehezen megvalósítható – harmonizációról van szó, sem pedig gyakorlatilag előírhatatlan jogi intézkedésekről.

3. A közlemény lényegi tartalma

3.1 Az európai bizottsági közlemény célja elsősorban **a tárgyhoz tartozó terminológia és az azt szabályozó keret** meghatározása az Európai Bírósági ítéletek alapján, amelyek meghatároztak bizonyos **vezérelveket**. Elsőként **a visszaélés fogalmát határozza meg**: „visszaélés csak akkor állapítható meg, ha a vonatkozó közösségi szabályokban előírt követelmények formális betartása ellenére a szabályozás célja nem valósul meg, és a jogaival visszaélő szándéka arra irányul, hogy valamely előnyhöz az annak alapjául szolgáló körülmények mesterséges előidézésével jusson”⁽²⁾. Megkülönböztetetten kezeli az **adóelkerülést**, amelyet az „érintett tagállam **jogszabályainak kijáratás**át célzó teljesen mesterséges megállapodás[ként]” határoz meg.

3.2 Egy másik vezérelv, hogy „az adóelkerülés és más visszaélések megelőzése iránti igény minősülhet olyan közérdekhez kapcsolódó nyomós oknak, **amely indokolhatja az alapvető szabadságok korlátozását**”. Mindazonáltal a törvényesség alapfeltétele, hogy ezek a restriktív szabályok figyelembe vegyék az **arányosság elvét**; ezeknek a szabályoknak ezenkívül **a teljesen mesterséges megállapodások megelőzésére kell irányulniuk**.

3.3 Az Európai Bíróság **pontos kritériumokat határozott meg a nem teljesen mesterséges megállapodások azonosítása érdekében**: leányvállalat másik tagállamban történő létrehozása önmagában nem jelent adóelkerülést, még akkor sem, ha az adóalany a más tagállamban található másodlagos telephelyen

⁽²⁾ A C-110/99. sz. Emsland-Stärke ügyben hozott ítélet 52–53. pontja; a C-255/02. sz. Halifax ügyben hozott ítélet 74–75. pontja.

folytatott tevékenységet **saját tagállama területén is folytathatná**. Az a tény sem elégséges érv ehhez, ha a leányvállalat létrehozásának helyére vonatkozó döntésben **adózási szempontok** is szerepet játszottak: visszaélés hiányában teljesen törvényes egy másik tagállam kedvezőbb adóterheinek kihasználása. Végül pedig szintén nem tartozik a meghatározás hatókörébe az olyan leányvállalat létrehozása, melynek célja, hogy **hasznot húzzon** a valamely más tagállam által nyújtott **állami támogatásokból**: a Szerződéssel inkompatibilis állami támogatásokból adódó torzulásokat a forrásuknál kell visszaszorítani más eszközök által, de ez nem teszi lehetővé a káros hatások leküzdését célzó egyoldalú intézkedések elfogadását.

3.4 Az Európai Bíróság mindazonáltal meghatározta ezen elvek tágabb értelmezésének határait: **nem lehet alkalmazni azokat visszaéléssel összefüggő speciális jellemző esetén**, mint a „postafiók”-leányvállalat (fantomcég) vagy „fedővállalkozás” létrehozása, illetve ha a különböző tagállamokban létrehozott kapcsolt vállalkozások esetében a pénzügyi tranzakciók általános feltételei eltérnek azoktól, amelyekben egymástól független vállalkozások állapodtak volna meg. Az a kritérium kerül tehát alkalmazásra, amely szerint **a tartalom fontosabb a formánál**.

3.5 Az Európai Bizottság megjegyzi, hogy a fent említett kritériumok **konkrét esetekre** vonatkoznak, de hasznos lenne megvizsgálni **különböző üzleti tevékenységekre és szervezeti formákra való gyakorlati alkalmazhatóságukat**.

3.6 Az **arányossággal** kapcsolatban az Európai Bíróság megállapítja, hogy a tagállamok elfogadhatnak biztonsági kritériumokat (ún. „veszélyeztetett” tevékenységeket), vagyis külön követelményeket állapíthatnak meg azokra a **helyzetekre, amelyek esetében nagyobb a visszaélés valószínűsége: ésszerű vélelmek felállításával mind az adóalanyok jogbiztonsága, mind az adóhatóságok munkájának megkönnyítése biztosítható**.

3.7 Az Európai Bizottság felhívja a figyelmet arra, hogy szükség van az **igazságosság kritériumainak** meghatározására: a bizonyítás terhére nem viselheti kizárólag az adóalany, akinek képesnek kell lennie megvédeni magát anélkül, hogy túlzott adminisztratív terhek nehezednének rá, és aki számára szavatolni kellene, hogy az illetékes adóhatóság minősítésre vonatkozó döntése **független bíróság előtt megtámadható** legyen. Ezenfelül az adóköteles jövedelemnek a visszaélés-ellenes szabályok alkalmazásának fényében történő vizsgálatának a teljesen mesterséges megállapodásból származó bevételekre kell korlátozódnia. **A vállalkozáscsoporton belüli ügyleteket** a tisztességes versenyfeltételek elvének fényében kellene vizsgálni („függetlenség elve”). Ezek a kritériumok azonban nem akadályozhatják meg a tagállamokat abban, hogy szankciókat alkalmazhassanak azok ellen az adófizetők ellen, akik **visszaélésekhez** folyamodtak az adóelkerülés érdekében.

3.8 Az általános elvek meghatározása után az Európai Bizottság dokumentuma a szabályok konkrét alkalmazását tárgyalja. A „Részletes megjegyzések” fejezet több ízben is visszatér ennek a résznek a tartalmára (lásd lentebb).

4. Általános megjegyzések

4.1 Az EGSZB kifejezetten üdvözlí az Európai Bizottság kezdeményezését, amelynek elsődleges célja a **jogszabályok és eljárások koordinációja** anélkül, hogy engedne a felső szintű beavatkozás kísértésének, egy olyan reális megközelítés alapján, amely figyelembe veszi a Szerződés szabályait, de a tagállamok érzékenységeit is, másrészt **egyensúlyt kíván teremteni** a „közérdek” (minden tagállam érdeke) és az „aránytalan korlátozások elkerülésének szükségessége” között a belső piacon.

4.1.1 Az EGSZB a maga részéről azt ajánlja, hogy vegyék figyelembe a **polgár**, illetve az **adófizető** központi szerepét: a koordináció során elsődlegesen vele szemben kell **igazságosságra** törekedni. Olyan szabály ez, amely úgy tűnik, befolyásolja az Európai Bíróság ítéleteit, azonban a gyakorlatban nem mindig egyértelmű.

4.2 Úgy tűnik, az EGSZB aggodalmait osztja az Európai Bíróság és az Európai Bizottság is: amikor az arányosság elvéről beszél (lásd a vélemény 3.2. pontját), amelyet a **túlságosan korlátozó szabályok elkerülése érdekében** kell elfogadni a „**teljesen mesterséges megállapodások**” esetében (vö. a 3.3. ponttal), egyértelmű, hogy nem elméleti esetekre hivatkozik. A szabályokat sokszor megsértik, amelyek közül vélhetőleg nem minden eset kerül napvilágra, de sok olyan eset is van, amikor a külföldi leányvállalatok legitimitása válik kétségessé vagy kifogásolhatóvá. Amennyiben az adóhatóságok elfogadnák az Európai Bíróság ítéleteiben szereplő elveket, a vállalkozások olyan környezetben tevékenykedhetnének, amelyet a jogbiztonság jellemez, a túlzott formalitások és a kettős adóztatás veszélye nélkül.

4.3 Teljesen egyet lehet érteni az Európai Bizottság (3.5. pontban szereplő) észrevételével, mely szerint a jogszerű és a jogszerűtlen esetek spektruma túlságosan összetett ahhoz, hogy **általános jellegű elvek** alapjául szolgálhasson, emiatt ezek gyakorlati alkalmazásának vizsgálatára lenne szükség különböző tevékenységek és vállalati struktúrák esetében. Mindazonáltal az **egyedi esetek megvizsgálása az Európai Bíróság ítéleteinek fényében** lehetővé tenné a vállalkozások számára, hogy ők maguk **előzetes értékelést** végezzenek annak lehetőségéről, hogy az általuk külföldön létrehozni kívánt leányvállalatokkal kapcsolatos döntéseik esetleg ellenállásba ütköznek. Ez természetesen azt feltételezi, hogy a **hatóságok összehangolják eljárás módjukat az Európai Bíróság ítéleteivel**, annak lehetősége mellett, hogy hozzáigazítsák azt az egyes esetekhez. „Eseti alapon” lehetséges lenne az egyes esetek igazságos értékelése, és elkerülhető lenne a standardizált megoldások „a tartalom fontosabb a formánál” elv alapján történő alkalmazása.

4.4 Amennyiben a vállalkozások és a hatóságok is így járnának el, lehetővé válna a „**postafiók**”-**leányvállalatok és fedővállalkozások könnyebb azonosítása** (lásd a 3.4. pontot), amelyek kifejezett adócsalásnak minősülnek. Az esetek vizsgálata ezen a területen segítségére lehet a tagállamoknak **az alapvető szabadságokat korlátozó biztonsági kritériumok** elfogadása során (lásd a 3.6. pontot).

4.5 Külön figyelmet érdemel az Európai Bizottság által megemlített **igazságossági kritériumok** kérdése is (lásd a 3.7. pontot). A büntetőjog területén a természetjog egyik alapelve az ártatlanság vétele, amely a vádra hárítja a bizonyítás terhet. Még ha az adójog nem is mindig követi ezeket a szabályokat, kétségtelen, hogy a hatóságok esetleges jogsértő magatar-

tása terhet róhat mind a vállalkozásokra, mind a polgárookra mint magánszemélyekre.

4.5.1 Az EGSZB tehát azt ajánlja, hogy alakítsanak ki **olyan jogszabályokat, amelyek egyenlő módon osztják meg a bizonyítás terhet**. Az alapvető szabadságjogok figyelembe vétele és az ártatlanság vétele az adóügyi hatóságok és a polgárok közötti kapcsolat alapját kell, hogy képezzék. Ebben az összefüggésben olyan jogszabályra lenne szükség, amely meghatározza a bizonyítékok pénzügyi hatóságok általi megszerzésének módját, valamint önállóságuk határait a büntetőjogilag üldözendő cselekmények tekintetében és a jogszerűtlen eszközök általi adóelkerülés esetében, amely adócsalásként jelenik meg.

5. Részletes megjegyzések: A szabályok alkalmazása az Európai Unió és az Európai Gazdasági Térség (EGT) keretében

5.1 Az Európai Bizottság arra az elvre hivatkozik, „a visszaélés-ellenes intézkedéseknek közvetlenül a nemzeti szabályozás (vagy a nemzeti jogba átültetett közösségi jogszabályok) kijátszását célzó teljesen mesterséges megállapodásokra kell irányulniuk”. Olyan elv ez, amellyel könnyű egyetérteni, ugyanakkor tág értelmezési teret hagy. Ugyanez vonatkozik annak az ajánlásnak az alkalmazására, amely annak elkerülésére irányul, hogy a szabályok aránytalanok legyenek a visszaélések megfékezésének célkitűzése szempontjából.

5.2 Az EGSZB úgy véli, hogy kizárólag az elfogadott intézkedéseknek a tagállamok részéről történő, az Európai Bizottság segítségével végzett közös vizsgálata vezetne azok koordinációjához, feltételezve, hogy **összinté szándék van jelen ennek az eredménynek az elérésére**. Valamennyi hatóság szabályainak alapját a közjó védelme képezi, amelyre a hagyományokból és különböző helyzetekből adódó felfogások alapján kerül sor. Lehet számítani a különbségek csökkenésére, de időre van szükség, mire az eredmények a gyakorlatban is megmutatkoznak.

5.2.1 Az EGSZB egyetért az Európai Bizottság dokumentumával, amely felhívja a figyelmet annak szükségességére, hogy **kerüljük el a határokon átnyúló adóelkerülések kivédésére hozott intézkedések kiterjesztését a kizárólag tagállamon belüli helyzetekre**, amelyek esetében nincs kockázat a visszaélésre: ezek az Európai Bíróság véleménye szerint is haszontalan és a versenyképesség szempontjából kontraproduktív intézkedések.

5.3 Fontos szempont a **kölcsöntőke és a saját tőke fogalmának értelmezése**: előfordulhat, hogy az egyik tagállam az adott ügyletet a saját tőke emeléseként értékeli, míg egy másik ugyanazt az ügyletet kölcsönnek és a megfelelő összeget (kamatként) az adóalapból levonhatóan minősíti. Ugyanez érvényes a hibrid vállalkozásokra, amelyeket az egyik tagállam tőkeegyesítő, míg egy másik személyegyesítő jogalanyként értékeli. Ez a minősítésbeli különbség **kettős adómentességhez vagy kettős adóztatáshoz** vezethet. Jól ismert esetekről van szó, amelyek hasznát húznak az egyes tagállamokban alkalmazott szabályok közötti különbségekből, illetve a hatóságok eltérő magatartásából – amellyel elősegítik vagy akadályozzák a határokon átnyúló befektetéseket –, vagy éppen szenvednek mind-ezektől.

5.3.1 Az EGSZB úgy véli, hogy ez az egyik legkényesebb probléma, amelynek **jövőbeni viták alapját kellene képeznie**.

5.4 Az **ellenőrzött külföldi vállalkozásokra (EKV)** vonatkozó előírások problematikája kapcsolódik az előző ponthoz. Általában az EKV nyeresége a hazai anyavállalatához köthető, és az adózás ez utóbbi tagállamában történik, azonban eltérő adóügyi elbánásban részesül. Az Európai Bizottság szerint azonban ez az eltérő bánásmód **hátrányos megkülönböztetésnek** minősül, kivéve, ha „objektív, ténybeli különbségen” alapul. Ezek a szabályok ezenkívül meggátolják, hogy az anyavállalat „leányvállalatok létesítésével más tagállamokban is letelepedhessen”.

5.4.1 Az EGSZB kéri, hogy az EKV-val kapcsolatos szabályokat figyelmesen vizsgálják felül, és szükség esetén változtassák meg. Ezek valamennyi vállalkozás számára fontosak, de **különösen azok a pénzügyi ágazat vállalkozásai számára**. Az Európai Bizottság úgy véli, hogy „alapvető fontosságú, hogy az adóalanyoknak legyen lehetősége bírósági úton bizonyítani, hogy ügyleteik üzleti szempontból jóhiszemű célokat szolgáltak”. A kereskedelmi vállalatok ennek az igénynek néha nehezen tudnak megfelelni, **a pénzügyi ágazat vállalkozásai számára pedig mindez központi problémát is jelenthet**. Az ebben az ágazatban érvényben lévő, mind jogi, mind prudenciális ellenőrzéshez kapcsolódó szabályok **rendszeresen ellenőrzött vállalkozások** számára garanciát jelentenek. Ezzel egyidejűleg összetettségük, országonkénti különbözőségük könnyű kibúvót jelenthet számos **illegális tevékenység** számára. Gondolunk itt olyan, néha fiktív, néha szabályosnak tűnő vállalkozásokra, amelyeket spekulatív, sőt néha bűnözési szándékkal hoztak létre és kiforrott technikákkal rendelkeznek az adóterhek és a prudenciális ellenőrzések elkerülésére. A **céltartó adóügyi szabályok** a prudenciális ellenőrzéseknél hatékonyabban tudnak hozzájárulni ezeknek a tevékenységeknek a felgöngyölítéséhez.

5.5 Az **alultőkésítésre** (vagyis a kölcsöntőkén keresztüli tőkésítésre, a nettó tőke egyfajta meghamisítására) vonatkozó szabályok, amelyek az előző, 4.3. pontban is megemlítsük kerültek, egy másik kulcsfontosságú pontnak tekinthetők. Ezek gyakran igen eltérőek a különböző tagállamokban, mivel különböző felfogások, illetve jogi hagyományok eredményei. Annak helyénvalósága, hogy a leányvállalatokat inkább saját tőkéből, mint kölcsöntőkéből finanszírozzák, az osztalékok és a kamatok különböző kezelésétől függ, és a vállalkozások a leányvállalat országában érvényben lévő adórendszer alapján mérlegelik azt. Nem ritka, hogy az anyavállalatok különböző országokban hoznak létre leányvállalatokat, amelyeket egyik vagy másik rendszer szerint finanszíroznak.

5.5.1 Az Európai Bizottság **az alultőkésítésre vonatkozó szabályok megszüntetését** reméli, de legalábbis a más tagállamokból származó kölcsönnyújtókkal való megállapodások kizárását. Ily módon meg lehetne szüntetni a letelepedett leányvállalatok közötti, az anyavállalat székhelyén alapuló megkülönböztetést. Az Európai Bizottság megítélése szerint ezen kívül szükséges, „hogy a tagállamok meg tudják védeni adóalapjaikat **a kölcsönből történő finanszírozásból fakadó mesterséges eróziótól**, méghozzá az egész Európai Unió/EGT vonatkozásában”. Az EGSZB véleménye szerint **nem kellene általánosítani**: lehetnek olyan esetek, amelyeknél tartós szükségserűségek miatt szük-

seges, illetve előnyös a kölcsöntőke általi finanszírozás, az adózási szempontoktól függetlenül.

5.5.2 Az EGSZB fenntartásai, úgy tűnik, tükröződnek az egyik ítéletben is: a *Thin Cap* ügyben az Európai Bíróság megállapította, hogy „az alultőkésítés elleni előírások **önmagukban nem kifogásolhatók**. Alkalmazásukat azonban **a teljesen mesterséges megállapodásokra kell korlátozni**”. Az ilyen típusú tőkésítést tehát nem kellene kizárni, mindössze hatékonyabbá kellene tenni az ellenőrzéseket a visszaélések elkerülése és olyan pontosabb szabályok meghatározása érdekében, amelyek garantálják az ügyletek átláthatóságát.

5.6 Az előzőekben szereplő megállapítások alapján az EGSZB arra következtet, hogy az egyes érvek elemzése során homályos, illetve a tagállamokban eltérően – néha szűkebb, néha tágabb értelemben – értelmezett fogalmak kerülnek elő. Az Európai Bizottság által elindítani kívánt vita előtt **egyeztetésre lenne szükség a használni kívánt terminológia, illetve az egyes fogalmak tartalmát illetően**.

5.6.1 Ugyanez érvényes az **adóelkerülés** esetében is: az Európai Bíróság szerint – ellentétben bizonyos adóhatóságok véleményével – **ez önmagában még nem bűncselekmény**, de azzá válik, amennyiben **teljesen mesterséges megállapodás** kíséri; ekkor adócsalásként kell kezelni, amely hatósági, illetve büntetőjogi úton üldözendő. Ezzel az elvvel kapcsolatban is előzetes megállapodásra van szükség, amely szabályozza a „teljesen mesterséges megállapodás” fogalom hatókörét, valamint értelmezésének módját.

6. Részletes megjegyzések: a visszaélések elleni szabályok alkalmazása harmadik országok vonatkozásában

6.1 Az EKV-val kapcsolatos szabályok lényegében a harmadik országok EU-ban létesített leányvállalatainak, illetve az uniós illetőségű vállalkozások harmadik országokban létesített leányvállalatainak vonatkozásában is alkalmazhatóak a számos esetben létező kétoldalú szerződéseknél köszönhetően. Emellett a tagállamok polgárainak, illetve vállalkozásainak harmadik országban való megtelepedését, illetve annak fordítottját érintő **hátrányos megkülönböztetések** kompatibilisek a közösségi joggal. Ennek kellene érvényesnek lennie azon szabályok esetében is, amelyek célja az alultőkésítés tiltása, illetve szabályozása a vállalkozások adóztatása, és különösen adóelkerülés elleni szabályok vonatkozásában.

6.2 Az EGSZB nem kíván különösebb kommentárt fűzni ehhez a szempontokhoz, de ki kívánja emelni annak szükségességét, hogy több figyelmet fordítsunk az adóelkerülés elleni szabályok alkalmazására **a harmadik országokból származó, újonnan vagy nemrég alapított vállalkozásoknak, illetve az EU ezen országokban alapított leányvállalatainak** esetében. A nemzetközi helyzet alapján világszinten nyugtalanítóan emelkedik a pénzügyi és egyéb jellegű bűnözés aránya. Ebben az összefüggésben a hatóságok összehangolt munkájánál is elsőbrendű fontosságú a határozott és hatékony együttműködés. Nem annyira adóügyi problémáról van itt szó, mint inkább biztonsági kérdéssről. Az adóhatóságok hozzájárulása kiemelt fontosságú lehet ezen a területen.

Kelt Brüsszelben, 2008. szeptember 17-én.

az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság
elnöke
Dimitris DIMITRIADIS