EURÓPAI
BIZOTTSÁG

Brüsszel, 2024.10.28.
COM(2024) 494 final

A BIZOTTSÁG JELENTÉSE A TANÁCSNAK

Végrehajtási jelentés a vitarendezési mechanizmusokról szóló irányelv felülvizsgálatáról

1. Bevezetés

Az európai uniós adóügyi vitarendezési mechanizmusokról szóló, 2017. október 10-i (EU) 2017/1852 tanácsi irányelv[1] (a továbbiakban: DRM-irányelv) meghatározza a tagállamok közötti, a jövedelem és adott esetben a tőke kettős adóztatásának elkerülésére vonatkozó, tagállamok közötti megállapodások és egyezmények értelmezéséből és alkalmazásából eredő, tagállamok közötti viták rendezésének keretét.

Bár a DRM-irányelv elfogadása előtt is rendelkezésre álltak bizonyos, az adóegyezményekben vagy a választottbírósági egyezményben (90/436/EGK)[2] meghatározott vitarendezési mechanizmusok vagy eszközök, ezek az eszközök nem feltétlenül érik el minden esetben az ilyen viták hatékony rendezését a hatályt illetően és/vagy a kellő időben vagy kötelező erejű módon.

A DRM-irányelv hatékony mechanizmust biztosít a szélesebb körre kiterjedő viták időben és kikényszeríthető módon történő rendezésére, egy háromlépcsős megközelítést előirányozva. Először is minden olyan személy (magánszemély vagy társaság), akinek az adóztatását valamely vitatott kérdés közvetlenül érinti, panaszt nyújthat be valamennyi érintett tagállamhoz, kérve az ilyen vita rendezését. Másodszor, az érintett tagállamoknak törekedniük kell arra, hogy a vitás kérdést kölcsönös egyeztetési eljárás keretében rendezzék. Harmadszor, abban az esetben, ha egy tagállam elutasítja a panaszt, vagy a kölcsönös egyeztetési eljárási szakaszban nem sikerül rendezni a vitát, az irányelv egy tanácsadó bizottság létrehozását irányozza elő az elutasításról való határozathozatal vagy a vitával kapcsolatos véleménynyilvánítás céljából.

A DRM-irányelv 21. cikkével összhangban a Bizottság értékeli az irányelv végrehajtását, és jelentést nyújt be a Tanácsnak. Jelenleg azonban csak korlátozott bizonyíték érhető el az irányelv alkalmazásával kapcsolatban, és nem mindegyik tagállam tudott elegendő tapasztalatot szerezni a szabályainak alkalmazását illetően. Az adózók egyik tagállamban sem nyújtottak be olyan panaszt, amely a vitarendezési szakaszba ért volna. Ennek fő oka az, hogy a DRM-irányelv a 2018. január 1-jén vagy azt követően kezdődő adóévekre alkalmazandó. A tagállamok eltérő megfelelési szabályokkal rendelkeznek a benyújtási követelmények és az adómegállapítások véglegesítése, az elévülési időre vonatkozó szabályok és a megfelelési stratégiák tekintetében (pl. mikor kezdik meg az ellenőrzést vagy mely adóéveket kell lefedni). Például a 2018-as adóévre vonatkozó adóbevallást legkorábban 2019-ben nyújtanák be. Előfordulhat, hogy a 2018-as adóévre vonatkozó adóellenőrzést csak 2023-ban zárják le, így panaszt benyújtani attól kezdve és három éven belül (legkésőbb 2026-ban) lehet. Ennek eredményeként a DRM-irányelv alapján rendezhető viták csak az utóbbi években merülhettek fel.

Ez a végrehajtási jelentés a DRM-irányelv első hatálybalépésétől a mostanáig tartó időszakot fedi le. A jelentés a Bizottság adóügyekért és vámunióért felelős szolgálatainak honlapján 2024. március 12. és május 10. között folytatott konzultáció során gyűjtött adatokon, a 2020–2023-as adóévekre vonatkozóan a DRM-irányelv

[1] HL L 265., 2017.10.14., 1. o.

[2] Egyezmény a kapcsolt vállalkozások nyereségkiigazításával kapcsolatos kettős adóztatás megszüntetéséről (HL L 225., 1990.8.20., 10. o.).

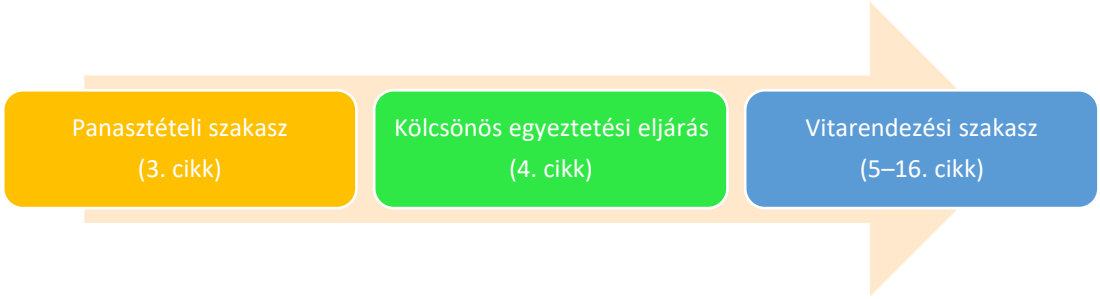
statisztikai kerete értelmében a tagállamoktól kapott információkon, valamint a tagállamokkal 2024. március 14. és május 10. között folytatott célzott konzultáción alapul. Amint több információ és tapasztalat áll rendelkezésre valós ügyekről, többek között a vitarendezési szakaszba ért ügyekről, el kell végezni a DRM-irányelv teljes körű értékelését. A DRM-irányelv emellett az EU-n belüli káros adóversenyről szóló, folyamatban lévő számvevőszéki ellenőrzés hatálya alá tartozik.

2. A DRM-irányelv ismertetése

A DRM-irányelv összehangolt és rugalmas keretet biztosít a tagállamok számára, és a tisztán nemzeti szabályokhoz és/vagy a két- vagy többoldalú megállapodásokban és egyezményekben meghatározott szabályokhoz képest megerősíti a kötelező erejű vitarendezést az Európai Unióban.

Lehetővé teszi az adózó panasztételével indított kölcsönös egyeztetési eljárást, amelynek keretében a tagállamoknak együtt kell működniük és két éven belül megállapodásra kell jutniuk a kettős adóztatással kapcsolatos vitában. A határozat kötelező erejű az illetékes hatóságokra nézve, és kikényszeríthető az érintett adózó(k) által. Ha a kölcsönös egyeztetési eljárás azért nem jár sikerrel, mert a tagállamoknak nem sikerült megállapodásra jutniuk, az automatikusan vitarendezési eljáráshoz (választottbírósági szakasz) vezet, amelynek keretében az érintett tagállamok illetékes hatóságai végleges, kötelező erejű határozatot bocsátanak ki.

Az alábbi ábra összefoglalja a DRM-irányelv három fő eljárási szakaszát:



1. ábra: Három kulcsfontosságú eljárás

Az egyes lépések összefoglalása:

1. Panasz

A DRM-irányelv a tagállamok közötti azon vitákra vonatkozik, amelyek a jövedelem és adott esetben a tőke kettős adóztatásának elkerülésére vonatkozó megállapodások és egyezmények – például a kétoldalú adóegyezmények és a választottbírósági egyezmény – eltérő, ezáltal kettős adóztatáshoz vezető értelmezéséből és alkalmazásából erednek. Ennek fényében minden érintett személy – így a magánszemélyek is – jogosult az érintett tagállamok bármely illetékes hatóságához valamely vitás kérdésre vonatkozóan panaszt benyújtani annak rendezése céljából.

A benyújtási határidő a kettős adóztatást eredményező intézkedésről szóló első értesítés kézhezvételétől számított három év. Minden érintett tagállami illetékes hatóság köteles a panasz kézhezvételétől számított két hónapon belül visszaigazolni a panasz kézhezvételét, és arról tájékoztatni a többi érintett tagállamot. Az érintett személynek a DRM-irányelv 3. cikkének (3) bekezdése értelmében információkat kell

benyújtania. Az érintett illetékes hatóságok a panasz kézhezvételétől számított három hónapon belül kiegészítő információkat kérhetnek. Az érintett személynek pedig e kérelem kézhezvételétől számított három hónapon belül válaszolnia kell. A panasz elfogadásáról vagy elutasításáról szóló határozatot a panasz kézhezvételétől számított hat hónapon belül vagy a kiegészítő információk kézhezvételétől számított hat hónapon belül kell meghozni, attól függően, hogy melyik időpont a későbbi, és erről haladéktalanul tájékoztatni kell az érintett személyt és a többi érintett tagállam illetékes hatóságait.

E hat hónapos időszakon belül az érintett tagállam egyoldalúan rendezheti a vitatott kérdést, ami a DRM-irányelv szerinti eljárás lezárását eredményezi.

2. Kölcsönös egyeztetési eljárás

Ha a vitát a panasztételi szakaszban nem sikerült rendezni, az érintett tagállamok, amennyiben elfogadták a panaszt, kölcsönös egyeztetési eljárást kezdeményeznek. Kölcsönös egyeztetési eljárás esetén a tagállamoknak törekedniük kell arra, hogy azt a panasz elfogadására vonatkozó határozatról szóló utolsó értesítéstől számított két vagy három éven belül lezárják.

A (6) preambulumbekezdés szerint a tagállamoknak célszerű törekedni arra, hogy a kölcsönös egyeztetési eljárás utolsó szakaszaiban alternatív, nem kötelező jellegű vitarendezési eljárásokat, például közvetítést vagy békéltetést alkalmazzanak. Ha az érintett tagállamok rendezni tudják a vitát, a döntés kötelező erejűvé válik a tagállamokra nézve, feltéve, hogy az adózó(k) egyetért(enek) a határozattal és lemond(anak) minden egyéb jogorvoslati lehetőséghez fűződő jogáról (jogukról). Ha a megjelölt időtartamon belül nem sikerül így megállapodásra jutni, az ügyben vitarendezési eljárást kell alkalmazni.

3. Vitarendezés

Az érintett személy kérheti az illetékes hatóságoktól tanácsadó bizottság létrehozását, amennyiben a) az említett érintett személy által benyújtott panaszt az 5. cikk (1) bekezdése alapján az érintett tagállamok legalább egy, de nem mindegyik illetékes hatósága elutasította; illetve b) az érintett tagállamok illetékes hatóságai elfogadták az érintett személy által benyújtott panaszt, de a 4. cikk (1) bekezdésében előírt határidőn belül nem jutottak megállapodásra arról, hogy hogyan rendezzék a vitás kérdést kölcsönös egyeztetéssel, amely esetben a tanácsadó bizottságnak véleményt kell nyilvánítania a vitás kérdés rendezésének módjáról. A DRM-irányelv a tanácsadó bizottság létrehozását illetően rugalmasságot biztosít a tagállamok számára az összetétel, a forma, az alkalmazandó választottbírósági eljárás és/vagy az állandó jelleg tekintetében.

A tanácsadó bizottság a létrehozásától számított hat hónapon belül köteles megküldeni véleményét az érintett tagállamok illetékes hatóságai részére, amely időtartam további három hónappal meghosszabbítható. A véleményt a tagok egyszerű többségével kell elfogadnia. Amennyiben nem valósul meg a többség, az elnök szavazata a döntő a végleges vélemény elfogadásakor, és azt közölni kell az illetékes hatóságokkal.

Az illetékes hatóságoknak a tanácsadó bizottság véleményének megküldését követően végleges határozatot kell hozniuk. Az érintett illetékes hatóságoknak hat hónap áll rendelkezésükre, hogy megállapodjanak a vitás kérdés rendezésének módjáról. E hat

hónap során az illetékes hatóságok a tanácsadó bizottság véleményétől eltérő határozatot hozhatnak.

A végleges határozat az érintett személyek tekintetében kötelező érvényű az érintett tagállamra nézve, és nem teremt precedenst. Amennyiben az érintett személy(ek) azt elfogadja (elfogadják) és – amennyiben alkalmazandó – lemond(anak) minden belföldi jogorvoslati lehetőséghez fűződő jogáról (jogukról), a végleges határozat az arról szóló értesítés napjától számított 60 napon belül végrehajtandó.

3. A végrehajtás áttekintése

a) A nemzeti jogba való átültetéssel kapcsolatos ellenőrzések

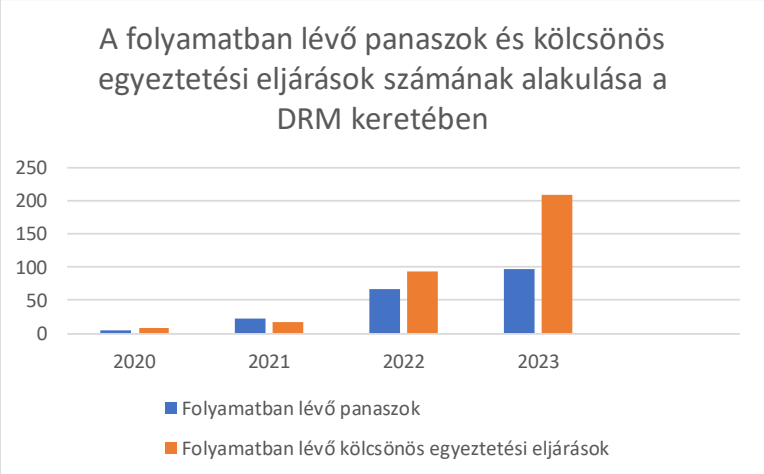
Mostanra valamennyi tagállam megfelelően átültette a DRM-irányelvet nemzeti jogába. Spanyolország esetében nem megfelelő átültetés miatt kötelezettségszegési eljárás indult[3]. Spanyolország ezt követően orvosolta a kötelezettségszegési eljárásban felvetett problémákat, amely így 2024. május 23-án lezárult[4].

b) A statisztikai keret felülvizsgálata

A DRM-irányelv statisztikai kerete értelmében a tagállamoknak évente be kell nyújtaniuk a Bizottságnak a következő statisztikákat[5]:

i. Az illetékes hatóságnak benyújtott panaszok.
ii. Az illetékes hatóság által kezelt kölcsönös egyeztetési eljárások.
iii. A vitarendezési szakaszban kezelt panaszok (választottbírósági szakasz).
iv. A kölcsönös egyeztetési eljárás keretében hozott határozatok és a végleges határozatok végrehajtása.

Az alábbi táblázat a tagállamok által benyújtott, az i. és ii. ponthoz tartozó azon ügyek számát mutatja, amelyek az egyes jelentéstételi évek végén folyamatban voltak:



[3] INFR(2022)2096.

[4] Lásd a kötelezettségszegési határozatok nyilvános bizottsági nyilvántartását: https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/?lang_code=en.

[5] Az adatokat lásd a Bizottság honlapján: Resolution of tax disputes in the European Union (Az adóügyi viták rendezése az Európai Unióban) – Európai Bizottság (europa.eu).

Benyújtott panaszok

Az érintett tagállam illetékes hatóságainak a benyújtott panasszal kapcsolatos álláspontjától függően előfordulhat, hogy az adózóknak az 5. cikk (3) bekezdése szerint fellebbezést kell benyújtaniuk a nemzeti bíróságokhoz annak érdekében, hogy hozzáférjenek a kölcsönös egyeztetési eljáráshoz vagy a DRM vitarendezési szakaszaihoz. A tagállamoktól kapott információk alapján csak egy fellebbezést nyújtottak be két tagállam elutasításával kapcsolatban. A fellebbezés alatt álló panaszoknak a benyújtott panaszok teljes számához viszonyított alacsony száma arra utalhat, hogy az összes tagállam által elutasított ügyek száma eddig alacsony volt.

Ehelyett a panasztételi szakaszban maradó viták átkerülnek a kölcsönös egyeztetési eljárási szakaszba. Az egyik fő statisztikai mutató az az átlagos idő, amely alatt a tagállamok a benyújtott panaszokat lezárják, akár úgy, hogy a tagállamok rendezik a panaszt, akár úgy, hogy az átkerül a kölcsönös egyeztetési eljárási szakaszba vagy a vitarendezési szakaszba. A 2020–2023-as évekre vonatkozó eredményeket az alábbiakban ismertetjük.

Tárgyév	Jelentést beküldő tagállamok száma	Panasz lezárása (hónapokban) – uniós átlag	Maximum (hónap)	Minimum (hónap)
2020	2	1,25	1,5	1
2021	6	4,1	12	0,2
2022	12	3,9	6,2	1,8
2023	11	3,9	6	0,8

Eszerint a tagállamok által benyújtott adatok alapján az ügyek nagy többségét a tagállamok a DRM-irányelv előírásainak megfelelően hat hónapon belül lezárják. A későbbiekben a panaszok lezárásához szükséges idő elengedhetetlen lesz a DRM-irányelv hatékonyságának nyomon követéséhez.

A kölcsönös egyeztetési eljárási szakaszban kezelt panaszok

Bár a 2020–2023-as időszakban mind a panaszok, mind a kölcsönös egyeztetési eljárások száma nőtt, azok továbbra is jelentősen elmaradnak a választottbírósági egyezmény hatálya alá tartozó, ugyanarra az időszakra vonatkozó kölcsönös egyeztetési eljárások számától[6]. Erre az alacsony számra több magyarázat is lehet. A DRM-irányelv csak a 2018. január 1-jén vagy azt követően kezdődő adóévből eredő jogvitákra alkalmazandó közvetlenül, ezért a régebbi ügyek nem kezelhetők a DRM-irányelv alapján[7]. Mindazonáltal csökkent a választottbírósági egyezmény alapján benyújtott jogviták száma: a választottbírósági egyezmény alapján 2023-ban benyújtott ügyek száma a 2022. évi 854-ről 649-re csökkent. Előfordulhat azonban,

[6] A kölcsönös egyeztetési eljárásokra és az előzetes árképzési megállapodásokra vonatkozó statisztikák: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/statistics-apas-and-maps-eu_en.

[7] A tagállamok élhettek volna azzal a lehetőséggel, hogy elfogadják a 2018. január 1-je előtt felmerült, korábbi adóévekre vonatkozó jogvitákkal kapcsolatos ügyeket. A tagállamokkal folytatott konzultáció során mindössze két tagállam jelezte, hogy ezt lehetővé teszi.

hogy ez csak átmeneti hatás, és a hosszú távú tendenciát a következő évek adatai erősíthetik meg.

Továbbá, tekintettel arra, hogy mennyi időbe telik az ellenőrzés elvégzése és az azzal kapcsolatos végleges határozat adózó részére történő kibocsátása, több év telne el, mire az adózó panaszt nyújthatna be. Végezetül az adózónak a panasz benyújtására a határozat meghozatalától számított három év áll rendelkezésére, ezért ez is magyarázatot adhat a jogvita felmerülése és a DRM-irányelv szerinti benyújtása között eltelt időre.

A tagállamokkal folytatott konzultáció során arra a kérdésre, hogy észrevehető volt-e a választottbírósági egyezményről a DRM-irányelvre való áttérés, a legtöbb tagállam azt válaszolta, hogy nem áll rendelkezésére adat a kérdés megválaszolásához. Megerősítették, hogy az adózóik továbbra is alkalmazzák a választottbírósági egyezményt.

A panasztételi szakaszhoz hasonlóan a tagállamokat felkérték, hogy jelezzék, hány hónapot vesz igénybe egy vita kölcsönös egyeztetési eljárás keretében történő rendezése[8]. A 2020–2023-as évekre vonatkozó eredményeket az alábbiakban ismertetjük.

Tárgyév	Jelentést beküldő tagállamok száma	Kölcsönös egyeztetési eljárás lezárása (hónapokban) – uniós átlag	Maximum (hónap)	Minimum (hónap)
2020	N. a.	N. a.	N. a.	N. a.
2021	4	7	12,5	3,3
2022	2	9,3	10,1	8,5
2023	9	10,9	21,5	3

A tagállamok által benyújtott adatok alapján a kölcsönös egyeztetési eljárás alatt lévő ügyeket a DRM-irányelv előírásainak megfelelően 24 hónapon belül lezárják. Tekintettel azonban arra, hogy a kölcsönös egyeztetési eljárási szakaszban eddig kevés ügyet zártak le, korai lenne következtetéseket levonni. Az egyik tagállammal folytatott célzott konzultáció azt mutatta, hogy a DRM-irányelv alapján benyújtott ügyek többsége magánszemélyektől származott, amelyek általában gyorsabban rendezhetők, mint a vállalatokat érintő jogviták. Az utóbbiak általában összetettebb és több időt igénylő, transzferárazással kapcsolatos jogviták. A panasztételi szakaszhoz hasonlóan alapvető fontosságú, hogy a tagállamok benyújtsák az adatokat annak érdekében, hogy hatékonyan nyomon lehessen követni a kölcsönös egyeztetési eljárás alatt lévő ügyek lezárásának időszerűségét.

A vitarendezési szakaszban kezelt panaszok

[8] A referenciaévben a 4. cikk (1) bekezdése alapján kölcsönös egyeztetési eljárásra engedett panaszok száma, valamint a referenciaévben a 4. cikk (2) bekezdése alapján kölcsönös egyeztetési eljárás keretében hozott, az érintett személy által elfogadott határozatok száma az 5. lábjegyzetben említett bizottsági honlapon található statisztikai adatok között szerepel.

Eddig egyetlen panasz sem jutott el a vitarendezési szakaszig (választottbírósági szakasz), amely így nem értékelhető. Továbbá, mivel a kölcsönös egyeztetési eljárás alatt lévő ügyek többségét 2022-ben és 2023-ban nyújtották be, és a tagállamok nem adtak ki minden határozatot, az elkövetkező években várhatóan korlátozott lesz az ebbe a szakaszba kerülő ügyek száma. Mindazonáltal ennek a szakasznak a nyomon követése elengedhetetlen annak biztosításához, hogy az adózók jogosultak legyenek megtámadni a kölcsönös egyeztetési eljárás tárgyát képező ügyek elutasítását.

A kölcsönös egyeztetési eljárás keretében hozott határozatok és a végleges határozatok végrehajtása

A tagállamoknak jelenteniük kell az illetékes hatóságok által még végre nem hajtott, kölcsönös egyeztetési eljárás keretében hozott határozatok és végleges határozatok számát.

2023. december 31-én a tagállamok arról számoltak be, hogy három olyan, kölcsönös egyeztetési eljárás keretében hozott határozat van, amelyeket az illetékes hatóságoknak még végre kell hajtaniuk.

c) Az alkalmazással kapcsolatos előzetes visszajelzés

A tagállamokkal és az érdekelt felekkel folytatott konzultáció eredményei szerint[9] a DRM-irányelv a végrehajtása előtti helyzethez képest javítja a hatékonyságot és az eredményességet. Ez abból ered, hogy a DRM-irányelv egyértelmű és meghatározott határidőket ír elő, jobb jogorvoslati lehetőségeket kínál az adózó(k) számára, és szélesebb alkalmazási körrel rendelkezik, amely nemcsak a transzferárazással vagy a nyereség állandó telephelyek közötti felosztásával kapcsolatos vitákra terjed ki, hanem minden olyan vitára, amely a jövedelem kettős adóztatásának elkerülésére vonatkozó megállapodások és egyezmények értelmezéséből és alkalmazásából adódik.

Válaszaikban azonban mind a tagállamok, mind az érdekelt felek jelezték, hogy a DRM-irányelv szabályaival kapcsolatos tapasztalatok korlátozottak, mivel a DRM-irányelv hatálya alá tartozó, kettős adóztatással kapcsolatos első ügyek csak mostanában merülnek fel a 2018-ban vagy azt követően kezdődő adóévekre vonatkozó adóellenőrzések lezárása miatt. Így a DRM-irányelv valamennyi vonatkozásáról, konkrétabban a vitarendezési szakaszról korlátozott vagy semmilyen visszajelzés nem adható, mivel e jelentés megírásáig még nem hoztak létre tanácsadó bizottságot.

Mindazonáltal már születtek a DRM-irányelv egyes szempontjainak további javítására irányuló javaslatok bizonyos szabályok vagy fogalommeghatározások értelmezésének és alkalmazásának egyértelműbbé tételét illetően, a közös megközelítés biztosítása érdekében. Javasolták továbbá a DRM-irányelv hatályának kiterjesztését és a vitarendezési mechanizmus alkalmazását a közvetlen és közvetett adózás területére vonatkozó egyéb irányelvekkel kapcsolatos viták rendezésére. A referenciaévben benyújtott és elutasított panaszok számát is feltüntető felülvizsgált statisztikai keret hasznosnak bizonyulhat a nyomon követés szempontjából.

[9] Lásd: Resolution of tax disputes in the European Union (Az adóügyi viták rendezése az Európai Unióban) – Európai Bizottság (europa.eu).

4. Következtetések és jövőbeli munka

Valamennyi tagállam teljes körűen végrehajtotta a DRM-irányelvet. Az előzetes visszajelzés annyiban pozitív, hogy úgy tűnik, a DRM-irányelv megfelel az elfogadás időpontjában meghatározott célkitűzéseknek. A DRM-irányelv átfogó, hatékony és fenntartható vitarendezési mechanizmust biztosít. Az adózók a tekintetben erősebb pozíciója, hogy a kettős adóztatást kötelező érvényű eljárás keretében rendezzék, hozzájárul a méltányosabb adózási környezethez.

A Bizottság által a DRM-irányelv statisztikai kerete értelmében gyűjtött statisztikai adatok, valamint a nyilvánosságtól és a tagállamoktól kapott visszajelzések alapján azonban az a következtetés vonható le, hogy még mindig kevés tapasztalat áll rendelkezésre a DRM-irányelv alkalmazásával kapcsolatban. Amint több tapasztalat áll rendelkezésre, a Bizottság szolgálatainak teljes körű értékelést kell végezniük, és adott esetben javaslatokat kell tenniük a DRM-irányelv javítására.