

Címzett: **Kövér László, az Országgyűlés elnöke**

Érkezett: 2021 FEBR 22.

Tárgy: **Elfogadott törvényhez készített indokolás megküldése**

Benyújtó: **Varga Mihály pénzügyminiszter**

Törvényjavaslat címe, száma: **az adóalap-erózió és nyereségátcsoportosítás megelőzése érdekében hozott, adóegyezményekhez kapcsolódó intézkedések végrehajtásáról szóló Multilaterális Egyezmény kihirdetéséről szóló törvényjavaslat (T/14938. szám)**

Az egyes házszabályi rendelkezésekről szóló 10/2014. (II. 24.) OGY határozat (a továbbiakban: HHSZ) 137/A. § (4) bekezdése alapján iromány-nyilvántartásba vétel céljából megküldöm a az adóalap-erózió és nyereségátcsoportosítás megelőzése érdekében hozott, adóegyezményekhez kapcsolódó intézkedések végrehajtásáról szóló Multilaterális Egyezmény kihirdetéséről szóló törvényjavaslatnak (T/14938. szám) a HHSZ 57. §-a alapján megszerkesztett elfogadott szövegéhez készített indokolást.

Budapest, 2021. február „19.”

Varga Mihály



ELŐTERJESZTŐI INDOKOLÁS

az adóalap-erózió és nyereségátcsoportosítás megelőzése érdekében hozott, adóegyezményekhez kapcsolódó intézkedések végrehajtásáról szóló Multilaterális Egyezmény kihirdetéséről szóló 2021. évi törvényhez

(Az indokolás az Indokolások Tárában közzétételre kerül.)

ÁLTALÁNOS INDOKOLÁS

A Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) a nemzetközi adócsalás és adóelkerülés elleni fellépés céljával 2013-ban indította el adóalap-elkerülés és nyereség áthelyezés (a jelenség elnevezése angolul: base erosion and profit shifting, azaz BEPS) visszaszorítására irányuló programját.

Az OECD a program keretében a 2013-2015-ös években számos, az egyes államok belső szabályaiba, valamint a kétoldalú adóegyezményekbe építhető ajánlást fogalmazott meg. Mivel az ajánlásokban foglaltaknak az államok kétoldalú adóegyezményeibe történő átemelése rendkívül időigényes és költséges folyamat lenne, az OECD keretein belül kidolgozásra került egy olyan új jogi eszköz, amely lehetővé teszi a bilaterális adóegyezmények multilaterális egyezmény által történő módosítását. Az új jogi eszköz „Az adóalap-erózió és nyereségátcsoportosítás megelőzése érdekében hozott, adóegyezményekhez kapcsolódó intézkedések végrehajtásáról szóló Multilaterális Egyezmény” nevet kapta, angol elnevezéssel Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting (a továbbiakban: Multilaterális Adóegyezmény).

A program keretében kidolgozott, az egyes államok meglévő bilaterális adóegyezményeinek módosítását célzó Multilaterális Adóegyezmény aláírására Magyarország részéről 2017. június 7-én került sor. Az aláírásra a felhatalmazást a 1299/2017. (VI. 7.) Korm. határozat tartalmazta.

A Multilaterális Adóegyezmény szolgál arra, hogy az OECD BEPS programja keretében kidolgozott ajánlások átvezetésre kerülhessenek az államok között meglévő, hatályos adóegyezményekbe. Ezek az ajánlások tartalmazzak szabályokat az ún. hibrid eszközök és jogalanyok kezelésére, az adóegyezménnyel történő visszaélések megakadályozására; az adóügyi telephely keletkezése mesterséges elkerülésének megelőzésére, az államok közötti adóügyi vitarendezés hatékonyságának növelésére, valamint a nemzetközi adóügyi választottbírói rendszer bevezetésére.

A Multilaterális Adóegyezmény szerves részét képezi az értesítés (ún. notifikáció), amelyben minden állam megjelöli választásait, fenntartásait. Az egyes államok ugyanis az értesítésben megjelölhetik, *mely egyezményeiket kívánják módosítani* a Multilaterális Adóegyezmény által, és a Multilaterális Adóegyezmény *mely rendelkezéseit kívánják alkalmazni*.

A Multilaterális Adóegyezmény révén ugyanis kizárólag azon kétoldalú adóegyezmények módosítására kerül sor, amelyek esetében a kétoldalú egyezmény mindkét szerződő partnere kölcsönösen „megjelölte” egymást.

A nemzetközi szerződéseknél szokásos módon további fenntartások megtételével zárhatók ki, illetve választhatók egyes rendelkezések a Multilaterális Adóegyezmény rendszerében, ami azt jelenti, hogy egy érintett kétoldalú egyezmény kizárólag azon cikke módosul, amelyet mindkét fél azonosan kíván módosítani.

A csatlakozó államok értesítéseinek letéteményese az OECD, aki a részes feleket értesíti minden újabb csatlakozó államról, illetve annak értesítésében foglaltakról, valamint az értesítések nyilvántartása alapján információt szolgáltat a kétoldalú egyezmények módosulásáról.

A fenntartások lehetőségéből következik, hogy nem kötelező minden, a Multilaterális Adóegyezményben megfogalmazott cikk alkalmazását választani. Ezen szabály alól kivételt az úgynevezett minimum-sztenderdek képeznek, amelyek választása valamilyen formában minden csatlakozó ország számára kötelező. Minimum sztenderdként határozta meg az OECD az egyezmények bevezető rendelkezéseinek, preambulumának módosítását; egy általános adóelkerülés elleni szabály egyezménybe emelését; illetve a kölcsönös egyeztető eljárás szabályaira vonatkozó módosítások elfogadását.

Magyarország notifikációjában 74 egyezményt jelölt meg. Az értesítésben megjelölésre került minden olyan állam, amely a magyar ratifikáció megkezdéséig aláírta a Multilaterális Adóegyezményt, és van vele hatályos kettős adóztatás elkerüléséről szóló kétoldalú egyezménye Magyarországnak.

Magyarország a Multilaterális Adóegyezmény rendelkezései közül továbbá kizárólag a minimum sztenderdeket, a transzferár kapcsolódó kiigazítás elfogadását, valamint a választottbírói eljárás bevezetését vállalta, minden egyéb rendelkezésnél fenntartást jelentve be. A rendelkezések minimálisan szükséges, szűk körének elfogadása abból következik, hogy a korábban tett fenntartásoktól elállni bármikor lehet, de új fenntartás megtételére lehetőség már nem lesz.

Az előterjesztés mellékletében foglalt törvényjavaslat tartalmazza a Multilaterális Adóegyezmény, illetve a Magyarország által tenni kívánt értesítés hiteles angol nyelvű szövegét és annak hivatalos magyar fordítását.

A Multilaterális Adóegyezményben részes azon partnerállamok értesítései, amelyek szintén kapcsolatba kívánnak lépni Magyarországgal, nem kerülnek kihirdetésre. A végleges, a törvényi megerősítés során jóváhagyott értesítést minden államnak az OECD, mint letéteményes részére a ratifikációt követően át kell adni. Az értesítések végleges szövegei (így a magyar, valamint a partnerállamok értesítései is) az OECD, mint letéteményes informatikai rendszerében is megjelennek, amelyhez az államok hozzáférése biztosított.

A Megállapodás tartalmát tekintve törvényhozási tárgyat érint, ezért a nemzetközi szerződések megkötésének alkotmányos szabályai és a jogalkotás rendjének törvényi előírásai szerint kihirdetésére törvényben van mód.

Ezen indokolás a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény 18. § (3) bekezdése, valamint a Magyar Közlöny kiadásáról, valamint a jogszabály kihirdetése során történő és a közjogi szervezetszabályozó eszköz közzététele során történő megjelöléséről szóló 5/2019. (III. 13.) IM rendelet 20. §-a alapján az Indokolások Tárában közzétételre kerül.

RÉSZLETES INDOKOLÁS

Az 1-2. §-okhoz

A törvényjavaslat 1. és 2. §-ai tartalmazzák az Országgyűlés felhatalmazását a Multilaterális Adóegyezmény kötelező hatályának elismerésére, valamint rendelkezik annak kihirdetéséről.

A 3. §-hoz

A törvényjavaslat 3. §-a és a mellékletek tartalmazzák a Multilaterális Adóegyezmény, valamint a Magyarország választásait és fenntartásait tartalmazó értesítés hivatalos magyar fordítását és hiteles angol nyelvű szövegét.

A Magyarország számára kötelezettségeket tartalmazó, választásait megfogalmazó értesítés a következőket tartalmazza.

Magyarország notifikációjában 74 egyezményt jelölt meg, továbbá a Multilaterális Adóegyezmény rendelkezései közül kizárólag a minimum sztenderdek, a transzferár kapcsolódó kiigazítás elfogadását, valamint a választottbírói eljárás bevezetését vállalta, minden egyéb rendelkezésnél fenntartást jelentve be. Minimum-sztenderdeknek azokat a rendelkezéseket nevezzük, amik alól a Multilaterális Adóegyezmény aláírásával fenntartást nem lehet tenni, tehát azok kötelezően választandók. A Magyarország által megjelölt rendelkezések tartalma az alábbi.

Az adóegyezmények preambuluma kiegészítése (Multilaterális Adóegyezmény 6. cikk)

A Multilaterális Adóegyezmény által módosuló adóegyezmények preambuluma kiegészül azzal, hogy az adóegyezmények célja a kettős adóztatás elkerülése anélkül, hogy lehetőséget teremtsen az adókijátszáson, illetve adóelkerülésen keresztül adómentességre, illetve csökkentett mértékű adózásra (ideértve azokat az adóegyezmények kedvezményeivel visszaélésre létrehozott konstrukciókat, amelyek célja, hogy harmadik államokban illetőséggel bíró személyek közvetetten részesüljenek az adóegyezmény nyújtotta kedvezményekből).

Ahogy az a fentiekben bemutatásra került, egy adott adóegyezmény csak akkor egészül ki a bemutatott fordulattal, ha a két állam megjelölte egymást, és az egyezmény ezt a fordulatot még nem tartalmazza.

Az adóegyezménnyel való visszaélés megakadályozása (Multilaterális Adóegyezmény 7. cikk)

A Multilaterális Adóegyezmény egy új, általános adóelkerülés elleni szabályt iktat be az adóegyezményekbe, amely az egyezmények nyújtotta kedvezményekkel történő visszaélés megakadályozását célozza. Két változat került kidolgozásra, amelyek közül az aláíró államok választhatnak. Az egyik változat a rövidebb és egyszerűbb ún. elsődleges cél teszt (angol elnevezéssel Principle Purpose Test, a továbbiakban: PPT szabály), a másik változat az igen bonyolult kedvezmények korlátozására vonatkozó szabály (angol elnevezéssel Limitation of Benefits, a továbbiakban: LOB szabály). Az államok többsége – Magyarországhoz hasonlóan – a LOB bonyolultsága miatt a PPT szabály alkalmazását részesíti előnyben. Ennek lényege, hogy ha egy adózó valamely ügyletnek fő célja vagy fő céjainak egyike az adóegyezmény kedvezményeinek (például alacsonyabb forrásadó kulcs) a megszerzése, akkor az eset összes körülményét – beleértve annak gazdasági racionalitását is – mérlegelve meg lehet tőle tagadni ennek az adóegyezményi kedvezménynek az alkalmazását. A rendelkezés célja a visszaélés jellegű magatartások visszaszorítása.

A Multilaterális Adóegyezményhez tett notifikációban tett választásnak megfelelően a kétoldalú adóegyezmények kiegészülnek az elsődleges cél teszttel. Hasonló szabály egyébként már számos, utóbbi években kötött egyezményünkben megtalálható, így például tartalmaz az elsődleges cél teszttel közel azonos szabályt a mexikói, liechtensteini, szaúd-arábiai, ománi, bahreini, izraeli egyezményünk.

Vitarendezés hatékonyabbá tétele – Kölcsönös egyeztető eljárás (Multilaterális Adóegyezmény 16. cikk)

A Multilaterális Adóegyezmény az adóegyezmények mintájául szolgáló OECD Modellegyezmény kölcsönös egyeztető eljárásról szóló 25. cikk első három bekezdéseinek szövegét emeli át az adóegyezményekbe (természetesen ott, ahol ez az első három bekezdés nem szerepel, vagy nem a modellszövegnek megfelelően szerepel). Az első bekezdés szerint az adózó nem csak az illetőség államában nyújthatja be a vitarendezési kérelmét, hanem a másik országban is. Az aláíró államok választhatják ugyanakkor azt is, hogy az adózó csak az illetőség államában nyújthatja be a vitarendezési kérelmét, de az adott állam megfelelő eljárást dolgoz ki arra, hogy minden esetben értesíti a másik államot. Magyarország ezen utóbbi megoldást választotta. A minimum-sztenderd egyéb elemeit (a két állam megállapodásra való törekedését, a megállapodás végrehajtásának kötelezettségét az elévülési időn túl is, illetve a két állam egyéb kérdésekben történő együttműködési készségének a kifejezését) az egyezményhálózatunk – néhány kivétellel – már most is tartalmazza.

Kapcsolt vállalkozások közötti nyereségkiigazítás (Multilaterális Adóegyezmény 17. cikk)

A 17. cikk az OECD Modellegyezmény kapcsolt vállalkozásokkal foglalkozó 9. cikkének 2. bekezdését ülteti át a bilaterális adóegyezményekbe, ami a szokásos piaci árral összefüggő nyereségkiigazításra vonatkozik. A rendelkezés kapcsán a notifikációban fenntartást nem lehetett tenni, azaz szintén kötelezően választandó eleme a Multilaterális Adóegyezménynek.

A rendelkezés az előző ponthoz hasonlóan szintén a vitás helyzetek egyszerűbb rendezését célozza. Tartalma, hogy amennyiben az egyik szerződő állam szokásos piaci árral összefüggő adóalap-kiigazítást végzett egy vállalkozásnál, akkor a másik szerződő államnak is ennek megfelelő, ellenkező irányú kiigazítást kell tennie, amennyiben az első kiigazítás megfelelt az egyezménynek. Ilyen rendelkezés az adóegyezményeink nagy részében jelenleg is szerepel, évek óta általánosan követett nemzetközi gyakorlatot tükröz.

A kötelező adóügyi választottbíráskodás bevezetése (Multilaterális Adóegyezmény 18-26. cikkek)

A nemzetközi adóügyi vitarendezés választottbírósi eljárással (arbitrációval) való kiegészítése a 2019-es törvényalkotás során beépítésre került a hazai szabályozásba az európai uniós adóügyi vitarendezési mechanizmusokról szóló, 2017. október 10-i 2017/1852 EU európai tanácsi irányelv (a továbbiakban: EU Vitarendezési Irányelv) kötelező átültetésével. Az átültetés az adó- és egyéb közterhekkel kapcsolatos nemzetközi közigazgatási együttműködés egyes szabályairól szóló 2013. évi XXXVII. törvényben valósult meg. Ez érdemben azt jelenti, hogy amennyiben egy adózó jövedelemét két EU tagállam is megadóztatja, és kettős adóztatás jön létre, akkor az ebből származó vitát a tagállamok hatóságainak először egymás között kell próbálniuk megoldani, amennyiben azonban erre meghatározott határidőn belül nem kerül sor, akkor a vitát a tagállamok képviselőiből és független szakértőkből álló választottbíráskodás elé kell terjeszteni. Ez a testület a tagállamokra kötelező döntést hozhat, felette az Európai Bíróság örökös.

Amennyiben a vitát képező adókérdésben az államok egyeztetésével párhuzamosan vagy azt megelőzően jogerős magyar bírósági döntés születik, akkor a vitarendezési eljárást fel kell függeszteni a választottbírósi eljárással együtt. Arbitráció nélkül az egyes országokat nem lehet rákényszeríteni, hogy egy kettős adóztatási helyzetben feladják az adóztatási pozíciójukat, függetlenül attól, hogy az megfelel-e a vonatkozó egyezmény rendelkezéseinek. Ugyanez ez fordítva is igaz, Magyarország adóztatási jogának gyakorlását sem tudja egy külföldi partnerország befolyásolni.

A hatékonyabb vitarendezés témakörén belül a Multilaterális Adóegyezmény lehetőséget biztosít arra, hogy a kétoldalú adóegyezmények kiegészítésre kerüljenek a választottbírósi

eljárás jogintézményével. Tekintettel arra, hogy a jogintézmény bevezetése a hazai szabályozásban megtörtént, az arbitráció elfogadása a Multilaterális Adóegyezményben nem eredményezne jelentős feladatnövekedést, ugyanakkor szolgálhatja Magyarország érdekeit egy-egy nemzetközi jogvita során.

A Multilaterális Adóegyezményben az arbitrációról szóló rendelkezések megjelölése az EU-n kívüli, harmadik államokkal való vitáinkban tenné lehetővé a hatékonyabb vitarendezést. A jelenlegi információk alapján az EU-tagokon kívül 7 olyan állam van (Ausztrália, Kanada, Japán, Liechtenstein, Szingapúr, Svájc, Egyesült Királyság), amelyekkel az arbitráció – annak kölcsönös választása okán – megvalósítható lehet.

Az arbitrációhoz kapcsolódóan az értesítés az alábbi választásokat, illetve fenntartásokat fogalmazza meg.

- Ha az ügy érdemét tekintve bíróság döntést hozott, választottbírósági eljárás nem folytatható le, illetve amennyiben folyamatban van, azt meg kell szüntetni (Multilaterális Adóegyezmény 19. cikk (12) bekezdés alapján).
- A választottbírósági eljárás során a szerződő államok illetékes hatóságai valamennyi, a döntés meghozatalához fontos információt megküldik a bíróság tagjainak, akik a megküldött információk alapján hozzák meg döntésüket (Multilaterális Adóegyezmény 23. cikk (2) bekezdés alapján).
- A választottbíróság döntése nem kötelező az adóegyezmény szerződő államaira és nem kell azt végrehajtani, amennyiben a szerződő államok illetékes hatóságai a választottbíróság döntését követő három hónapon belül valamennyi vitatott kérdést érintően eltérő megegyezésre jutnak (Multilaterális Adóegyezmény 24. cikk (2) bekezdés alapján).
- További fenntartásként jelölte meg Magyarország (Multilaterális Adóegyezmény 28. cikk (2) bekezdés a) pontja alapján), hogy nem lehet a választottbírósági eljárást lefolytatni, amennyiben
 - az ügy az EU Vitarendezési Irányelvének vagy a Választottbírósági Egyezménynek a hatálya alá tartozik;
 - a megállapított jövedelemmel vagy vagyonnal összefüggésben adócsalás, szándékos mulasztás vagy vétkes gondatlanság okán büntetés került kiszabásra a 2013. évi XXXVII. törvény 41/J. § (12) bekezdésében foglaltaknak megfelelően;
 - a szerződő államok illetékes hatóságai úgy döntenek, hogy az ügy nem alkalmas arbitrációra;
 - a vita olyan kérdésre vonatkozik, amely 2018. január 1-jét megelőzően kezdődött adóévben keletkezett jövedelmet vagy vagyont érint.
- A választottbírósági eljárás olyan ügy esetében, amelyet a Multilaterális Adóegyezmény hatályba lépése előtt terjesztettek valamely fél illetékes hatósága elé, csak akkor kerülhet alkalmazásra, amennyiben a szerződő felek az eljárás alkalmazásában megállapodnak (Multilaterális Adóegyezmény 36. cikke alapján).

A 4. §-hoz

E § a törvény hatálybalépéséről rendelkezik.

Az 5. §-hoz

E § a törvény végrehajtásáért felelős minisztert nevezi meg.