

## V

(Hirdetmények)

## A VERSENYPOLITIKA VÉGREHAJTÁSÁRA VONATKOZÓ ELJÁRÁSOK

## EURÓPAI BIZOTTSÁG

## ÁLLAMI TÁMOGATÁS – MAGYARORSZÁG

SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) számú állami támogatás — Magyarország — Reklámadó

Felhívás észrevételek benyújtására az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének (2) bekezdése értelmében

(EGT-vonatkozású szöveg)

(2015/C 136/03)

2015. március 12-én kelt levelével, amelynek hiteles nyelvi változata megtalálható ezen összefoglaló végén, a Bizottság értesítette Magyarországot arról, hogy a fent említett intézkedéssel kapcsolatosan az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének (2) bekezdése szerinti eljárás megindításáról határozott.

Az érdekeltek az észrevételeiket az alábbi összefoglaló és az annak végén található levél közzétételét követően egy hónapon belül tehetik meg az alábbi címen:

European Commission  
Directorate-General for Competition  
State Aid Registry  
1049 Brüsszel  
BELGIQUE/BELGIË  
Fax + 32 22961242

Az észrevételeket a Bizottság továbbítja Magyarországnak. Az észrevételek benyújtói kérésüket megindokolva, írásban kérhetik adataik bizalmas kezelését.

## A BIZOTTSÁG ÁLTAL INDÍTOTT ELJÁRÁS TÁRGYÁT KÉPEZŐ INTÉZKEDÉS ISMERTETÉSE

Magyarország 2014. június 11-én elfogadta a 2014. évi XXII. törvényt a reklámadóról, amelyet azután 2014. július 4-én és november 18-án módosított. A törvény különadót hoz létre a reklámok magyarországi médiában történő közzétételére. Az adó minden médiaszolgáltatóra alkalmazandó, az adó alanya pedig alapelveként a reklám közzétevője.

Az adóalapot a vállalat reklámbevételei jelentik, azaz a nyújtott szolgáltatások ellentételezéseként kapott teljes összeg, költségek levonása nélkül. A kapcsolt vállalkozások esetében az adó alapja aggregált.

Az adókulcs progresszív, a kis és közepes reklámbevételű vállalkozásokra alkalmazandó 0 %-os és 1 %-os kulcstól (megközelítőleg 16 millió EUR-ig) a nagy reklámbevételű vállalkozásokra alkalmazandó 50 %-os kulcsig terjed (mintegy 64 millió EUR felett).

A módosított törvény előírja, hogy azok a vállalatok, amelyek 2013-ban nem voltak nyereségesek (vagyis kizárólag akkor, ha a 2013-as üzleti évben az adózás előtti eredményük összege nulla vagy negatív volt), 2014. évi adóalapjukból levonhatják az előző évek – a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti – elhatárolt veszteségének 50 %-át. Az elhatárolt veszteségek levonásának lehetősége csak a 2014-re esedékes adó tekintetében él.

### AZ INTÉZKEDÉS ÉRTÉKELÉSE

A Bizottság ebben a szakaszban úgy ítéli meg, hogy az adó progresszív jellege, valamint az elhatárolt veszteségnek az adóalapból történő levonására vonatkozó rendelkezések állami támogatásnak minősülnek.

A Bizottság úgy véli, hogy a progresszív adókulcs különbséget tesz a magas, illetve az alacsony reklámbevétellel rendelkező vállalkozások között, utóbbiaknak szelektív előnyt biztosítva. A Bizottságnak kétségei vannak azt illetően, hogy a Magyarország által említett teherviselő képesség irányadó elvként szolgálhat a forgalmi adók esetében, és még ha a teherviselő képesség az árbevétel-alapú adó lényeges alapelvét is képezné, a Bizottság ebben a szakaszban úgy ítéli meg, hogy akkor is csak rögzített adókulcsot indokolna, nem pedig progresszív kulcsot, mivel a bevételek növekedésével a teherviselő képesség nem növekszik progresszív módon. A Bizottság tehát ebben a szakaszban úgy véli, hogy az adókulcs progresszív jellege állami támogatást valósít meg, mivel úgy tűnik, az állami támogatásként való besorolás minden egyéb feltétele teljesül.

A Bizottság véleménye szerint az a rendelkezés, miszerint az adó csökkenthető a társaságiadó-kötelezettség megállapítása során elszámolt elhatárolt veszteséggel, különösen pedig ennek korlátozása a 2013-ban veszteséges társaságokra, olyan vállalkozások között tesz különbséget, amelyek az árbevétel-alapú adó szempontjából hasonló helyzetben vannak. Úgy látszik, hogy a rendelkezések a 2013-ban veszteséges vállalkozásokat szelektív előnyhöz juttatják azokkal a vállalkozásokkal szemben, amelyek a korábbi években voltak vagy egyáltalán nem voltak veszteségesek. A Bizottság ebben a szakaszban nem látja, mi indokolja ezt a differenciált bánásmódot, különösen, mivel Magyarország érvelése szerint a reklámadó alapja az az elv, miszerint a reklámbevétel keletkezése önmagában indokolja az adóztatást. Ezért a Bizottság előzetes véleménye szerint e rendelkezések állami támogatásnak minősülnek, mivel úgy tűnik, az állami támogatásként való besorolás minden egyéb feltétele teljesül.

Az előzetes értékelés alapján az intézkedések nem tűnnek összeegyeztethetőnek a belső piaccal.

## A LEVÉL SZÖVEGE

**Tárgy: SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) sz. állami támogatás – Magyarország**

**A Magyarország által bevezetett reklámadó**

Tisztelt Miniszter Úr,

A Bizottság ezúton tájékoztatja Magyarországot, hogy a magyar hatóságok által a fent említett adóintézkedés kapcsán benyújtott információk vizsgálatát követően az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 108. cikkének (2) bekezdésében rögzített eljárás megindításáról határozott.

**1. AZ ELJÁRÁS**

- (1) A Bizottság 2014 júliusában szerzett tudomást a fent említett intézkedésről. 2014. augusztus 13-i levelében a Bizottság információkat kért a magyar hatóságoktól, a hatóságok választ 2014. október 2-án kelt levelük tartalmazta. A Bizottság 2014. december 1-jei levelében további kérdéseket tett fel a magyar hatóságoknak, amelyekre válaszul a 2014. december 16-i levél tartalmazott további információkat.

**2. AZ INTÉZKEDÉS LEÍRÁSA**

**2.1. Bevezetés**

- (2) Magyarország 2014. június 11-én elfogadta a 2014. évi XXII. törvényt a reklámadóról (a továbbiakban: a törvény), amelyet azután 2014. július 4-én és november 18-án módosított. A törvény a reklámok közzétételéből származó árbevételre vonatkozó új különadót hoz létre, amely a meglévő magyarországi jövedelemadók, különösen a társasági adó mellett alkalmazandó. A törvény célja az arányos köztelherviselés elvének támogatása.

**2.2. Az adó hatálya és az adóalap**

- (3) A reklámadó szempontjából adóköteles az az árbevétel, amely reklám közzétételéből származik a törvényben meghatározott reklámhordozókon (konkrétan a médiaszolgáltatásban; sajtótermékben; szabadtéri reklámhordozón; bármilyen járművön vagy ingatlanon; nyomtatott anyagon; és az interneten). Az adó minden médiaszolgáltatóra alkalmazandó, az adó alanya pedig alapelveként a reklám közzétevője. Az adó területi hatálya Magyarországra terjed ki.
- (4) Az adóalap, amelyre az adó alkalmazandó a közzétevőnek az általa nyújtott reklámszolgáltatásokból származó árbevétele, költségek levonása nélkül. A kapcsolt vállalkozások esetében az adó alapja aggregált, ezért az alkalmazandó adókulcsot a teljes csoporttól származó magyarországi reklámbevétel határozza meg.
- (5) A saját célú reklám – azaz a reklám közzétevőjének saját termékére, árujára, szolgáltatására, tevékenységére, nevére, megjelenésére vonatkozó reklám – közzététele esetében az adóalap, amelyre az adó alkalmazandó a reklám közzétételeivel kapcsolatban a közzétevőnél közvetlenül felmerült költség.

**2.3. Progresszív adókulcs**

- (6) Az adókulcs progresszív, a kis és közepes reklámbevételű vállalkozásokra alkalmazandó 0 %-os és 1 %-os kulcstól a nagy reklámbevételű vállalkozásokra alkalmazandó 50 %-os kulcsig terjed, a következők szerint:

— az adóalap 0,5 milliárd HUF-ot (mintegy 1,6 millió EUR-t) meg nem haladó része után 0 %

— az adóalap 0,5 milliárd HUF-ot meghaladó, de 5 milliárd HUF-ot meg nem haladó része után 1 %

— az adóalap 5 milliárd HUF-ot meghaladó, de 10 milliárd HUF-ot meg nem haladó része után 10 %

— az adóalap 10 milliárd HUF-ot meghaladó, de 15 milliárd HUF-ot meg nem haladó része után 20 %

— az adóalap 15 milliárd HUF-ot meghaladó, de 20 milliárd HUF-ot meg nem haladó része után 30 %

— az adóalap 20 milliárd HUF-ot (mintegy 64 millió EUR-t) meghaladó része után 50 %

- (7) Az egyes adótörvények és azokkal összefüggő más törvények, valamint a Nemzeti Adó- és Vámhivatalról szóló 2010. évi CXXII. törvény módosításáról szóló, 2014. évi LXXIV. törvény módosította a törvényt és a felső sávot 2015. január 1-jével 40 %-ról 50 %-ra emelte.

#### 2.4. Az elhatárolt veszteségek levonása a 2014. évi adóalapból

- (8) A törvény első, 2014. június 11-én elfogadott változata (a 2014. június 2-án a Magyar Országgyűlés elé terjesztett 2014. évi XXII. törvény a reklámadóról) szerint a vállalkozások 2014. évi adóalapjukból levonhatják az előző évek (a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti) elhatárolt veszteségeinek 50 %-át.
- (9) A törvény 2014. július 4-i módosítása ezt a levonást azon vállalkozásokra korlátozza, amelyek 2013-ban nem termeltek nyereséget (vagyis a 2013-as üzleti évben az adózás előtti nyereségük nulla vagy negatív volt). Kizárja tehát azokat a vállalkozásokat, amelyeknek korábbi évekről van elhatárolt veszteségük, de 2013-ban nyereségesek voltak. A módosítás célja az adókikerülés és az adófizetési kötelezettség megkerülésének megelőzése <sup>(1)</sup>.
- (10) Az elhatárolt veszteségek levonásának lehetősége csak a 2014-re esedékes adó tekintetében él. Nem alkalmazható a 2015-re vagy későbbi évekre esedékes adó tekintetében.

#### 2.5. Az adó megfizetése

- (11) A törvény úgy rendelkezik, hogy az adóalany az adókötelezettséget az adóévet követő ötödik hónap utolsó napjáig állapítja meg és vallja be, és az adót ugyanaddig az időpontig fizeti meg.
- (12) A 2014. évi adó alapja a 2014. évi reklámbevétel, a törvény 2014. július 18-i hatálybalépésétől számított időszakra arányosítva. Az adóalany a 2014. évi adóelőleget (a 2013. évi reklámbevételek alapján) 2014. augusztus 20-ig volt köteles megállapítani és bevallani, és két egyenlő részben, 2014. augusztus 20-ig, illetve 2014. november 20-ig megfizetni.
- (13) A magyar hatóságoktól kapott, előzetes adatok alapján 2014. november 28-ig 2014. évi adóelőlegként összesen 2 640 100 000 HUF került befizetésre. Az említett előlegként beszedett teljes adóbevétel mintegy 80 %-át egyetlen vállalatcsoport fizette be.

### 3. A MAGYAR HATÓSÁGOK ÁLLÁSPONTJA

- (14) A magyar hatóságok vitatják, hogy az intézkedés támogatást valósítana meg. Lényegében azzal érvelnek, hogy egy vállalkozás teherviselő képessége nem csupán nyereségességében, hanem piaci részesedésében, és így árbevételében is tükröződik. Magyarország érvelése szerint a bevételalapú adók esetében a progresszív adókulcsot a teherviselő képesség elve indokolja, az adókulcsok pontos sávjának meghatározása pedig nemzeti hatáskörbe tartozik. Magyarország úgy véli, hogy a 2013-ban nem nyereséges vállalkozásokra vonatkozó, átmeneti intézkedés indokolt, hiszen anélkül e vállalkozások számára túlságosan nagy lenne az adóteher.

<sup>(1)</sup> A Magyar Országgyűlés Törvényalkotási Bizottságának jegyzőkönyve szerint, mindazonáltal úgy tűnik, hogy a módosítást elsősorban úgy alakították ki, hogy az a TV2-nek kedvezzen az RTL Klub kárára – az RTL Klub Magyarország vezető televízióscsatorna-üzemeltetője a legtöbb reklámbevétellel Magyarországon. vö.: A Magyar Országgyűlés Törvényalkotási Bizottságának üléséről szóló jegyzőkönyv (2014. június 10., kedd, 19:30, dokumentumszám: TAB/13-2/2014) és a Magyar Országgyűlés Törvényalkotási Bizottságának üléséről szóló jegyzőkönyv (2014. július 2., kedd, 15:30, dokumentumszám: TAB/22-2/2014).

## 4. ÉRTÉKELÉS

- (15) A Bizottság ebben a szakaszban megvizsgálja a módosított törvény azon rendelkezéseit, amelyek a reklámbevételre vonatkozó progresszív adókulcsokat állapítanak meg, továbbá azokat a rendelkezéseket, amelyek szerint a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti elhatárolt veszteségek a reklámadó alkalmazásában levonhatók a reklámadó 2014. évi alapjából, különösen pedig e levonás azon vállalkozásokra korlátozását, amelyek 2013-ban nem voltak nyereségesek. E rendelkezésekre a továbbiakban együttesen „az intézkedések” szóval hivatkozunk.

## 4.1. Az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében vett állami támogatás megléte

- (16) Az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése szerint: „Ha a Szerződések másként nem rendelkeznek, a belső piaccal összeegyeztethetetlen a tagállamok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése által torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a tagállamok közötti kereskedelmet”.
- (17) Ahhoz tehát, hogy valamely intézkedés e rendelkezés értelmében támogatásnak minősüljön, a következő feltételek együttes teljesülésére van szükség: i. előnyt biztosít a kedvezményezettnek; ii. az előny szelektív; iii. az intézkedés az államnak tulajdonítható betudható és finanszírozása állami forrásból történik; és iv. az intézkedés torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget és érinti a tagállamok közötti kereskedelmet.

## 4.1.1. Előny

- (18) Az Európai Unió Bíróságának ítélezési gyakorlata szerint az állami támogatások fogalma nemcsak a pozitív kedvezményeket foglalja magában, hanem azokat az intézkedéseket is, amelyek (különböző formában) csökkentik a vállalkozás költségvetésében szokásos esetben szereplő terheket<sup>(2)</sup>. Jóllehet az adócsökkentési intézkedés nem jár állami források tényleges átruházásával, előnyt keletkeztet azáltal, hogy az alkalmazásának hatálya alá tartozó vállalkozásokat kedvezőbb helyzetbe hozza a többi adófizetőhöz képest, és bevételkiesést okoz az államnak<sup>(3)</sup>.
- (19) A törvény progresszív adókulcsokat állapít meg, amelyek attól függően alkalmazandók, hogy a közzevető árbevétele egy bizonyos bevételi sávba esik-e. Ezen adókulcsok progresszív jellege és az említett sávok megállapításának módja azzal hatással jár, hogy a vállalkozások reklámbevételére kivetett adó százalékos aránya meredeken emelkedik attól függően, hogy hány sávba esik az árbevételük. Ennek eredményeként az alacsony reklámbevétellel rendelkező vállalkozások sokkal alacsonyabb kulccsal adóznak, mint a magas reklámbevételű vállalkozások. Az ilyen lényegesen alacsonyabb kulccsal adózás a magas reklámbevétellel rendelkező vállalkozásokhoz képest csökkenti az alacsony reklámbevétellel rendelkező vállalkozások által viselendő terheket, és így előnyt valósít meg az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdésének alkalmazásában.
- (20) A módosított törvény szerinti azon lehetőség, hogy a 2013-ban nem nyereséges vállalkozások levonhatják a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti elhatárolt veszteségeket, szintén előnyt valósít meg, mivel csökkenti e vállalkozások adóalapját és így adóterhét azokhoz a vállalkozásokhoz képest, amelyek nem vehetik igénybe ezt a levonást.

## 4.1.2. Szelektivitás

- (21) Valamely intézkedés az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében szelektív, ha előnyben részesít bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését. A vállalkozások által szokásos esetben viselendő terheket enyhítő intézkedések, például a kedvezményes adóztatás tekintetében a Bíróság háromlépcsős vizsgálatot vezetett be az intézkedések szelektivitásának értékelésére<sup>(4)</sup>. Először is meg kell határozni a referenciarendszert. A második lépésben meg kell állapítani, hogy egy adott intézkedés eltérést képvisel-e a referenciának tekintett rendszertől, azaz különbséget tesz-e a rendszer által kitűzött célra tekintettel hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő gazdasági szereplők között. Ha az intézkedés nem képvisel eltérést a referenciarendszertől, akkor nem szelektív. Ha az intézkedés eltérést képvisel (azaz prima facie szelektív), akkor a vizsgálat harmadik lépésében meg kell állapítani, hogy az eltérő intézkedést indokolja-e a (referenciaként szolgáló) adórendszer jellege vagy általános felépítése. Amennyiben egy prima facie szelektív intézkedés a rendszer jellege vagy általános felépítése alapján indokolt, akkor az nem tekintendő szelektívnek, és így nem tartozik az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésének hatálya alá.

<sup>(2)</sup> C-143/99. sz., Adria-Wien Pipeline ügy (EBHT 2001., I-8365 o., 38. pont).

<sup>(3)</sup> C-393/04. és C-41/05. sz. Air Liquide Industries Belgium egyesített ügyek (EBHT 2006., I-5293. 30. pont), valamint C-387/92. sz. Banco Exterior de Espana ügy (EBHT 1994., I-877. 14. pont).

<sup>(4)</sup> Lásd például: C-279/08 P. sz., Bizottság kontra Hollandia (NOx) ügy (EBHT 2011., I-7671. o.); C-143/99 sz., Adria-Wien Pipeline ügy (EBHT 2001., I-8365 o.); C-78/08 – C-80/08 sz., Paint Graphos és társai egyesített ügyek (EBHT 2011., I-7611. o.); C-308/01. sz. GIL Insurance ügy (EBHT 2004., I-4777. o.).

a) *Referenciarendszer*

- (22) A referenciarendszer az a keret, amely alapján az intézkedés szelektív jellege értékelhető. A referenciarendszer olyan következetes szabályok összessége, amelyeket – objektív kritériumok alapján – általában a rendszer célja szerint annak hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásra alkalmazni kell.
- (23) Jelen esetben a referenciarendszer a Magyarországon a reklámszolgáltatások nyújtásából származó árbevételre kivetett különadó, azaz a közzevetők által a reklámok közzétételének ellentételezéseként kapott teljes összeg, költségek levonása nélkül.
- (24) A reklámbevételre alkalmazott adókulcs progresszív jellege azonban nem képezheti a referenciarendszer részét. Amint azt az ítélkezési gyakorlat rögzíti, nem elegendő arra korlátozni az elemzést, hogy az intézkedés eltér-e bármely, a tagállam által meghatározott referenciarendszer szabályaitól. Azt is értékelni kell, hogy a tagállam következetesen vagy épp ellenkezőleg, egyértelműen önkényes vagy elfogult módon alakította-e ki a referenciarendszer határait úgy, hogy az bizonyos vállalkozásokat előnyben részesítsen <sup>(5)</sup>. Másrészt ahelyett, hogy olyan, minden vállalkozásra alkalmazandó általános szabályokat állapítana meg, amelyek alól mentesít egyes vállalkozásokat, a tagállam hasonló eredmény érhet el azáltal, hogy az állami támogatási szabályok megkerülésével úgy alakítja és kombinálja az adózási szabályait, hogy éppen azok alkalmazása eredményez eltérő adóterhet a különböző vállalkozások számára <sup>(6)</sup>. Ezzel kapcsolatosan különösen fontos emlékeztetnie arra, hogy a Bíróság következetes megállapítása szerint az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése nem tesz különbséget az állami intézkedések okai és céljai alapján, hanem azokat hatásaiktól függően határozza meg, tehát függetlenül attól, hogy milyen technikát alkalmaznak <sup>(7)</sup>.
- (25) Amint az alábbi szakaszokban igazoljuk, a törvény – az adókulcsok progresszív jellegének, valamint az e kulcsok alkalmazására vonatkozó sávok megállapítási módjának eredményeként – természetéből adódóan megkülönbözteti a vállalkozásokat az általuk elért árbevétel összegétől függően, anélkül, hogy ezt bármivel is indokolná.

b) *Eltérés a referenciarendszertől*

- (26) Második lépésként meg kell határozni, hogy az intézkedés előnyben részesít-e bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését a referenciarendszer által kítűzött célra tekintettel hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő más vállalkozásokkal szemben. E célból a tagállam a vállalkozásokkal szemben adott rendszeren belül alkalmazott eltérő bánásmód indokolásaként nem támaszkodhat külső szakpolitikai – például regionális, környezetvédelmi vagy iparpolitikai – célkitűzésekre.
- (27) Az adókulcs meredeken progresszív jellegéből kifolyólag az alacsonyabb sávba eső reklámbevételekre lényegesen alacsonyabb adóteher hárul, mint a magasabb sávba eső reklámbevételekre. Ennek eredményeként az alacsony reklámbevétellel rendelkező vállalkozások esetében a marginális és az átlagos adókulcsok egyaránt lényegesen alacsonyabbak a magas reklámbevételű vállalkozásokhoz képest, így az adóteher is lényegesen alacsonyabb <sup>(8)</sup>.
- (28) A Bizottság ebben a szakaszban úgy tekinti, hogy a magyarországi reklámadó céljára tekintettel minden olyan vállalkozás, amely reklámok magyarországi közzétételéből származó árbevételhez jut, hasonló jogi és ténybeli helyzetben van. A progresszív adókulcsok, valamint az e kulcsok alkalmazására vonatkozó sávok megállapításának módja megkülönbözteti a magasabb, illetve az alacsonyabb reklámbevétellel rendelkező vállalkozások között. Tekintve, hogy egy vállalkozás által elért árbevétel összege bizonyos mértékig korrelál a vállalkozás méretével, úgy tűnik, hogy az adókulcsok meredeken progresszív jellege, valamint az e kulcsok alkalmazására vonatkozó sávok megállapításának módja következtében a törvény megszövegezésénél fogva differenciál a vállalkozások között azok mérete alapján.

<sup>(5)</sup> C-106/09 P. és C-107/09 P. Bizottság és Spanyolország kontra Gibraltár és az Egyesült Királyság kormánya ügy (EBHT 2011., I-11113. o.)

<sup>(6)</sup> uo. 92. pont.

<sup>(7)</sup> C-487/06. sz. British Aggregates kontra Bizottság ügy (EBHT 2008., I-10515. o., 85–89. pont) valamint az idézett ítélkezési gyakorlat, továbbá C-279/08 P. Bizottság kontra Hollandia (NOx) ügy (EBHT 2011., I-7671. o., 51. pont).

<sup>(8)</sup> Lásd még a C-385/12 sz. Hervis ügyet is, amelyben a Bíróság implicit módon megerősítette, hogy a progresszív forgalmi adó hátrányos helyzetbe hozza a nagyobb vállalkozásokat.

- (29) A Bizottság megjegyzi, hogy először is a törvényben meghatározott adókulcsok, valamint az azok alkalmazására vonatkozó sávok következtében meredeken emelkedik a reklámadó hatálya alá tartozó vállalkozások adóterhe a reklámok közzétételéből származó bevételüktől, és így a méretüktől függően. A marginális adókulcs az alacsonyabb árbevételű vállalkozásokra vonatkozó 0 %-ról és 1 %-ról a magasabb árbevételű vállalkozásokra vonatkozó 50 %-ig nő. A Bizottság megjegyzi továbbá, hogy a legfelső sávba tartozó reklámbevéttel rendelkező vállalkozás esetében az ellentételezéseként kapott teljes összegre, költségek levonásának lehetősége nélkül alkalmazandó 50 %-os adóterh kivételesen magas, így nem csupán azt jelenti, hogy e vállalkozásokra marginálisan eltérő bánásmódot alkalmaznak az alacsonyabb sávokba tartozó reklámbevéttel rendelkező vállalkozásokhoz képest, hanem igen jelentősen eltérő bánásmódot eredményez.
- (30) Ezen túlmenően a Bizottság azt is megjegyzi, hogy a magyar hatóságok által az adóelőlegről benyújtott adatok alapján a reklámbevételekre vonatkozó 30 %-os, illetve a 40 %-os adókulcsnak megfelelő két felső sávba 2014-ben ténylegesen csupán egyetlen vállalkozás esett, és ez a vállalkozás fizette be a magyar állam által beszedett teljes adóelőleg mintegy 80 %-át. Ezek az adatok jól mutatják a törvényen alapuló eltérő bánásmódot a vállalkozásokkal szemben, és a törvényben megállapított progresszív adókulcsok szelektív jellegét.
- (31) A Bizottság ebben a szakaszban úgy ítéli meg továbbá, hogy az a lehetőség, miszerint a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti elhatárolt veszteségek levonhatók a reklámadó 2014. évi alapjából, nincs összhangban az adó célkitűzésével és általános rendszerével. Alapvetően az adó a bevételek megadóztatására épül, a költségek nem vonhatók le. Vagyis a reklámadó sokkal inkább árbevétel-alapú adó, semmint nyereség-alapú adó. Egyáltalán nem látszik indokoltnak, hogy figyelembe vegyék a vállalkozások múltbéli nyereségességét egy – a törvényben meghatározotthoz hasonló – árbevétel-alapú adó nem esetében, tekintve, hogy a vállalkozások jelenlegi nyereségessége egyáltalán nem kerül figyelembe vételre, és a vállalkozásokat attól függetlenül adóztatják meg bevételeik alapján, hogy nyereségesek-e.
- (32) Minden esetre a veszteségek levonásának a 2013-ban nem nyereséges vállalkozásokra korlátozása különbséget tesz a veszteségeket elhatároló vállalkozások között aszerint, hogy nyereségesek vagy veszteségesek (illetve nullszaldósak) voltak 2013-ban. Emellett a rendelkezés az adókötelezettségből levonható veszteségeket nem korlátozza csupán a 2013-ban keletkezett veszteségekre, hanem lehetővé teszi a 2013-ban veszteséges vállalkozások számára, hogy a korábbi években keletkezett veszteséget is felhasználják. Az árbevétel-alapú reklámadó logikája alapján a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy a törvény azon rendelkezései, amelyek előírják az elhatárolt veszteség levonását, különbséget tesznek a magyarországi reklámadó céljára tekintettel hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő vállalkozások között.
- (33) A Bizottság ezért ebben a szakaszban úgy tekinti, hogy az intézkedések prima facie szelektívek.
- c) *Indokolás*
- (34) A referenciarendszertől eltérő intézkedés nem szelektív, ha az eltérést az adott rendszer jellege vagy általános felépítése indokolja, például, ha az a rendszer működéséhez és hatékonyságához szükséges, lényeges mechanizmusok eredménye<sup>(9)</sup>. Ennek igazolása a tagállam, azaz a magyar hatóságok feladata.
- (35) A magyar hatóságok érvelése szerint a vállalkozások bevétele és mérete tükrözi a vállalkozások teherviselő képességét, így a nagyobb reklámbevéttel rendelkező vállalkozások teherviselő képessége nagyobb, mint az alacsonyabb reklámbevételeké.
- (36) A Bizottságnak kételyei vannak azt illetően, hogy a teherviselő képesség irányadó elvként szolgálhat az árbevétel-alapú adózás esetében. A nyereségen alapuló adókkal ellentétben<sup>(10)</sup> az árbevétel-alapú adó nem veszi figyelembe a bevétel létrehozása során felmerült költségeket. Ezért kétségesnek tűnik, hogy a termelt árbevétel összege önmagában – a bevételek beszédése során felmerült költségektől függetlenül – tükrözi valamely vállalkozás teherviselő képességét. Az a legfontosabb, hogy a vállalkozások árbevétele nem ad pontos képet sem azok nyereségességéről, sem teherviselő képességéről, mivel egy magas árbevételű vállalkozás is lehet veszteséges.

<sup>(9)</sup> Lásd például a C-78/08 – C-80/08 sz., Paint Graphos és társai egyesített ügyeket (EBHT 2011., I-7611. o., 69. pont).

<sup>(10)</sup> Lásd az állami támogatási szabályoknak a vállalkozások közvetlen adóztatásával kapcsolatos intézkedésekre történő alkalmazásáról szóló bizottsági közlemény 24. pontját (HL C 384., 1998.12.10., 3. o.). Az újraelosztó célra vonatkozó kijelentés, miszerint ez a cél indokolhatja a progresszív adókulcsot, kifejezetten csak a nyereségadóra, illetve a (nettó) jövedelem utáni adóra vonatkozik, a forgalmi adókra nem.

- (37) Minden esetre a Bizottság úgy véli, hogy még ha a teherviselő képesség az árbevétel-alapú adó lényeges alapelvét is képezné, akkor is általában lineáris adókulcsot indokolna, nem pedig progresszív kulcsot, mivel a bevételek növekedésével a teherviselő képesség nem növekszik progresszív módon. A Bizottság úgy ítéli meg, hogy a forgalmi adók esetében a progresszív kulcsok alkalmazását csak kivételesen indokolható, vagyis akkor, ha az adó sajátos célja progresszív kulcsokat tesz szükségessé. Progresszív forgalmi adó akkor lenne például indokolt, ha a valamely tevékenység által létrehozott, az adó által kezelni kívánt externáliák ugyancsak progresszív módon növekednének – erről azonban a reklámbevételek esetében nincs szó. Ezenfelül jelen esetben nem csupán a meredeken progresszív adókulcsok idéznek elő nagyon lényegesen eltérő bánásmódot az alacsony és a magas reklámbevételű vállalkozások között, hanem azok kombinálása is a törvényben meghatározott sávokkal, amelyekre az említett adókulcsokat alkalmazni kell.
- (38) Az elhatárolt veszteség levonását előíró, a törvénybe foglalt rendelkezéseket illetően a nem nyereséges vállalkozások sajátos jellemzőinek figyelembevételére vonatkozó indokolás nincs összhangban a (31) és (32) preambulumbekzdésben leírt árbevétel-alapú adó jellegével. A veszteségek levonásának a 2013-ban nyereséges vállalkozásokra korlátozása nem indokolható az adókikerülés és az adózási kötelezettségek megkerülésének megelőzésére szolgáló intézkedésként, mivel az intézkedés – a (32) preambulumbekzdés ismertetésének megfelelően – önkényes megkülönböztetést alkalmaz vállalatok két, hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő csoportja között. Mivel a megkülönböztetést önkényes és nincs összhangban az árbevétel-alapú adó jellegével, nem tekinthető olyan visszaélés elleni szabálynak, amely indokolná az eltérő bánásmódot.
- (39) Ezért a Bizottság ebben a szakaszban úgy tekinti, hogy az intézkedéseket nem indokolja az adórendszer jellege és általános felépítése.

#### 4.1.3. Állami források

- (40) Az intézkedést állami forrásból kell finanszírozni és a műveletnek a tagállamnak betudhatónak kell lennie. Az egyébként az államot megillető adóbevételekről való lemondás egyenértékű az állami források pozitív transzferével<sup>(11)</sup>.
- (41) Az intézkedések alacsonyabb adóbevételt eredményeznek a magyar állam számára ahhoz képest, ha az intézkedésekre nem került volna sor. Mivel az intézkedésekről közvetlenül Magyarország határozott, azok egyértelműen betudhatók a tagállamnak.

#### 4.1.4. Esetleges versenytorzítás és az Unión belüli kereskedelemre gyakorolt hatás

- (42) Az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében az intézkedésnek torzítania kell a versenyt, vagy azzal kell fenyegetnie és érintenie kell az Unión belüli kereskedelmet. Az intézkedések a Magyarországon reklámok közzétételéből származó bevétellel rendelkező valamennyi vállalkozásra alkalmazandók, a más tagállambeli szolgáltatókra is. A reklámszolgáltatások piacára jellemző a más tagállambeli gazdasági szereplők jelenléte. Az intézkedések hatással vannak az adó tárgyát képező vállalkozások versenyhelyzetére. Az intézkedések ezért torzítják a versenyt, vagy azzal fenyegetnek és érintik az Unión belüli kereskedelmet.

#### 4.1.5. Következtetés

- (43) Mivel a jelek szerint az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésének minden feltétele teljesül, a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az intézkedések állami támogatást valósítanak meg.

### 4.2. A támogatás összeegyeztethetősége a belső piaccal

- (44) Az állami támogatási intézkedések az EUMSZ-ben, konkrétan az EUMSZ 107. cikkének (2) és (3) bekezdésében és 106. cikkének (2) bekezdésében rögzített kivételek alapján tekinthetők összeegyeztethetőnek.
- (45) A Bizottság ebben a szakaszban úgy ítéli meg, hogy az e rendelkezésekben rögzített kivételek egyike sem alkalmazható, mivel az intézkedések nem az e rendelkezésekben felsorolt célkitűzésekre irányulnak.
- (46) A Bizottság azt is megjegyzi, hogy a magyar hatóságok nem szolgáltak érvekkel arra vonatkozóan, miért lennének az intézkedések összeegyeztethetők a belső piaccal.
- (47) Ezért a Bizottságnak erős kételyei vannak azt illetően, hogy az intézkedések a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilváníthatók-e lennének.

<sup>(11)</sup> C-83/98 P. sz., *France v Ladbroke Racing Ltd és Bizottság* ügy (EBHT 2000., I-3271. o., 48–51. pont).



#### 4.3. A támogatás visszafizetése

- (48) Az intézkedéseket nem jelentették be a Bizottságnak és a Bizottság sem nyilvánította azt a belső piaccal összeegyeztethetőnek. Ezért a 4.1. szakaszban végzett előzetes értékelés alapján a szóban forgó intézkedések az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak, valamint a 659/1999/EK rendelet<sup>(12)</sup> 1. cikkének c) pontja értelmében vett új támogatásnak minősülnek. Mivel az említett intézkedéseket az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdésében rögzített felfüggesztési záradékot megsértve léptették hatályba, azok a 659/1999/EK rendelet 1. cikkének f) pontja értelmében vett prima facie jogellenes támogatásnak is minősülnek.
- (49) Amennyiben a hivatalos vizsgálati eljárás megerősíti, hogy az intézkedések jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatást valósítanak meg, e megállapítás következtében a támogatást a 659/1999/EK rendelet 14. cikke értelmében vissza kell fizettetni a kedvezményezettekkel.
- (50) A progresszív adókulcs állami támogatás jellegének vonatkozásában a támogatás visszafizetése azt jelentené, hogy Magyarországnak minden vállalkozást úgy kell kezelnie, mint ha azok rögzített adókulcs tárgyát képeznék. Magyarország hatáskörébe tartozik e rögzített adókulcs szintjének meghatározása (az lehet akár 0 % is). Ezt követően Magyarországnak be kell szednie a befizetéseket azoktól a vállalkozásoktól, amelyek kevesebbet fizettek, mint amennyit a rögzített kulcs esetében kell fizetniük, és vissza kell térítenie azon vállalkozásoknak, amelyek többet fizettek a rögzített kulcs esetében esedékes összegnél.

#### 5. FELFÜGGESZTŐ RENDELKEZÉS

- (51) A Bizottság 2015. február 2-án kelt levelében tájékoztatta a magyar hatóságokat arról, hogy a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdésével összhangban felfüggesztő rendelkezésről szóló határozat meghozatalát mérlegeli. A magyar hatóságok 2015. február 17-i levelükben tették meg az e levélre vonatkozó észrevételeiket.
- (52) A magyar hatóságok továbbra is azt állítják, hogy az intézkedések nem minősülnek állami támogatásnak. Lényegében ugyanúgy érvelnek, mint 2014. október 2-i és 2014. december 16-i beadványaikban, kijelentve, hogy az uniós jog szerint a tagállamok hatáskörébe tartozik annak eldöntése, hogy árbevétel-alapú adót vezetnek-e be, és amennyiben célszerűnek tartják, sávokat határoznak-e meg az ilyen típusú adók esetében.
- (53) A 4.1. szakaszban ismertetett okokból a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az intézkedések állami forrásokból származó és a magyar államnak betudható szelektív előnyt biztosítanak egyes vállalkozásoknak, ami torzítja a versenyt, és érinti az Unión belüli kereskedelmet. A Bizottság tehát ebben a szakaszban úgy ítéli meg, hogy az intézkedések állami támogatásnak minősülnek az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésének értelmében. Ezenfelül a Bizottság a (48) preambulumbekkezdésben kifejtett okokból úgy véli, hogy a támogatás jogellenes, mivel nem jelentették be a Bizottságnak mielőtt Magyarország végrehajtotta volna, amint azt az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdése előírja.
- (54) A felfüggesztő rendelkezés olyan, a Bizottság által, a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdése alapján elfogadott ideiglenes intézkedés, amely a Bizottság végső határozatáig a jogellenes támogatások felfüggesztését írja elő a tagállam számára. A felfüggesztő rendelkezés különösen akkor megfelelő eszköz, ha a tagállam továbbra is nyújtja a jogellenes támogatást és annak versenyre gyakorolt hatása jelentős, mint ebben az ügyben is.
- (55) Mivel a magyar hatóságok e határozat időpontjában továbbra is alkalmazzák a reklámadót (progresszív kulcsaival együtt), a Bizottság a fentiek fényében úgy véli, döntő jelentőségű, hogy az adó progresszív kulcsának alkalmazását most haladéktalanul felfüggeszék. A Bizottság ezért úgy ítéli meg, hogy szükséges a 659/1999/EK tanácsi rendelet 11. cikkének (1) bekezdése szerint felfüggesztő rendelkezés kibocsátása.

#### 6. KÖVETKEZTETÉS

- (56) A fenti megfontolások alapján a Bizottság a szóban forgó intézkedések tekintetében az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdésében rögzített hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról határozott.
- (57) A Bizottság ezért felkéri a magyar hatóságokat és az érdekelt harmadik feleket, hogy az eljárás megindításáról szóló határozathoz fűzött észrevételeikben bocsássanak rendelkezésre minden, a teljes körű értékeléshez szükséges információt és nyújtsák be a Bizottsághoz a megfelelő információkat.

<sup>(12)</sup> A Tanács 1999. március 22-i 659/1999/EK rendelete az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról, HL L 83., 1999.3.27., 1. o., legutóbb módosította: a 2013. július 22-i 734/2013/EK tanácsi rendelet (HL L 204., 2013.7.31., 15. o.).

- (58) A fenti megfontolások fényében a Bizottság az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdésében rögzített eljárás szerint eljárva felszólítja Magyarországot, hogy e levél kézhezvételétől számított egy hónapon belül nyújtsa be észrevételeit és bocsásson rendelkezésre minden olyan információt, amely elősegítheti a fent említett intézkedés értékelését. A Bizottság felkéri a magyar hatóságokat, hogy e határozat egy példányát haladéktalanul juttassa el a támogatás valamennyi (lehetséges) kedvezményezettjéhez vagy legalább megfelelő módon tájékoztassa őket arról.
- (59) A Bizottság emlékezteti Magyarországot, hogy az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdése felfüggesztő hatállyal bír (azaz egyetlen vállalkozás sem részesülhet e rendszer szerinti állami támogatásban mindaddig, amíg a Bizottság le nem zárta a hivatalos vizsgálatot), és felhívja a magyar hatóságok figyelmét a 659/1999/EK rendelet 14. cikkére, amely úgy rendelkezik, hogy minden jogellenes támogatás visszafizettethető a kedvezményezettekkel.
- (60) A 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdésével összhangban a Bizottság felszólítja Magyarországot, hogy mindaddig függessze fel a reklámadó progresszív kulcsainak alkalmazását, amíg a Bizottság nem határoz az intézkedés belső piaccal való összeegyeztethetőségéről (felfüggesztő rendelkezés).
- (61) Az állami támogatási vizsgálat nem zárja ki annak vizsgálatát, hogy az intézkedések összhangban állnak-e az EUMSZ-be foglalt alapvető szabadságokkal, különösen a véleménynyilvánítás szabadságával, amit az EUMSZ 49. cikke garántál.
- (62) A Bizottság figyelmezteti Magyarországot, hogy e levelet és annak érdemi összefoglalóját az Európai Unió Hivatalos Lapjában közzétéve tájékoztatja az érdekelt feleket. Az Európai Unió Hivatalos Lapjának EGT-kiegészítésében való közzététel útján tájékoztatni fogja továbbá az EGT-megállapodást aláíró EFTA-országok érdekelt feleit, valamint e levél másolatának megküldésével az EFTA Felügyeleti Hatóságot is. A Bizottság felhívást intéz minden érdekelt félhez, hogy a közzététel időpontjától számított egy hónapon belül nyújtsa be észrevételeit.

Amennyiben ez a levél olyan bizalmas információt tartalmaz, amely nem tehető közzé, kérjük, hogy erről a levél kézhezvételétől számított tizenöt munkanapon belül tájékoztassák a Bizottságot. Amennyiben az említett határidőn belül nem érkezik a Bizottsághoz indokolással ellátott kérelem, a Bizottság úgy tekinti, hogy a címzett egyetért a levél teljes szövegének közzétételével. A kérelmet – az érintett információk megjelölésével – az alábbi címre kell elküldeni ajánlott levélben vagy faxon:

European Commission  
Directorate-General for Competition  
State Aid Registry  
B-1049 Brussels  
Fax No: + 32-2-296 12 42

Kérem, Miniszter Úr, fogadja megkülönböztetett nagyrabecsülésem kifejezését.

a Bizottság részéről  
Margrethe VESTAGER  
a Bizottság tagja