

SA.41187 (2015/NN) számú állami támogatás – Magyarország – Dohányipari vállalkozások egészségügyi hozzájárulása

Felhívás észrevételek benyújtására az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdése értelmében

(EGT-vonatkozású szöveg)

(2015/C 277/03)

2015. július 15-én kelt levelével, amelynek hiteles nyelvi változata megtalálható ezen összefoglaló végén, a Bizottság értesítette Magyarországot arról, hogy a fent említett támogatással kapcsolatosan az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdése szerinti eljárás megindításáról határozott.

Az érdekeltek a bizottsági eljárás tárgyát képező támogatásra vonatkozó észrevételeiket az alábbi összefoglaló és az annak végén található levél közzétételét követően egy hónapon belül tehetik meg az alábbi címen:

European Commission (Európai Bizottság)
Directorate-General for Competition (Versenypolitikai Főigazgatóság)
State Aid Registry (Állami Támogatások Iktatási Osztálya)
1049 Bruxelles/Brussel
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

A magyar Országgyűlés 2014. december 16-án jóváhagyta a 2014. évi XCIV. törvényt a dohányipari vállalkozások 2015. évi egészségügyi hozzájárulásáról (a továbbiakban: a törvény). A törvény egészségügyi hozzájárulásnak nevezett adót vezet be, amit a dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből elért éves árbevétel alapján vetnek ki, feltéve, hogy az ezekből a tevékenységekből származó árbevétel a vállalkozás teljes éves árbevételének legalább 50 %-át teszi ki. Az egészségügyi hozzájárulás alanyai a dohánytermék adóraktárak engedélyesei, a dohánytermékek importálói, vagy bejegyzett kereskedői.

A törvény célja, hogy forrásokat biztosítson az egészségügyi rendszer finanszírozásához az egészségügyi szolgáltatások színvonalának emelése érdekében. A törvény 2015. február 1-jén lépett hatályba, és eredetileg 2015. december 31-én veszítette volna hatályát. 2015. június 24-én jelent meg a Magyar Közlönyben a törvény módosítása, mely állandóvá teszi az egészségügyi hozzájárulást.

Az adó progresszív adókulcsai a következők: 0,2 % (a 30 millió és 30 milliárd HUF/ mintegy 96 500 – 96,5 millió EUR árbevétellel rendelkező vállalkozások esetében), 2,5 % (a 30 milliárd és 60 milliárd HUF/mintegy 96,5 – 193 millió EUR árbevétellel rendelkező vállalkozások esetében) és 4,5 % (a 60 milliárd HUF/mintegy 193 millió EUR feletti árbevétellel rendelkező vállalkozások esetében). Az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adóból eredő adófizetési kötelezettség – legfeljebb a fizetendő adó 80 %-áig – csökkenthető, ha a vállalkozás beruházásokat végez tárgyi eszközökbe. Az adófizetési kötelezettség a beruházásként elszámolt összeg 30 %-ának és a beruházás megvalósításához igénybevett állami vagy uniós támogatások pozitív összegű különbözetével csökkenthető. Minden beruházás értéke figyelembe vehető, amennyiben a beruházás megfelel a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 3. § (4) bekezdésének 7. pontjában foglalt meghatározásnak ⁽¹⁾.

A törvény úgy rendelkezik, hogy az adóbevallást 2015. június 30-ig kell benyújtani, és az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adót az e határidőt követő 30 napon belül kell megfizetni.

⁽¹⁾ E törvény szerint „beruházás”: a tárgyi eszköz beszerzése, létesítése, saját vállalkozásban történő előállítás, a beszerzett tárgyi eszköz üzembe helyezése, rendeltetészerű használatbavétele érdekében az üzembe helyezésig, a rendeltetészerű használatbavételig végzett tevékenység (szállítás, vámkezelés, közvetítés, alapozás, üzembe helyezés, továbbá mindaz a tevékenység, amely a tárgyi eszköz beszerzéséhez hozzákapcsolható, ideértve a tervezést, az előkészítést, a lebonyolítást, a hiteligenybevételt, a biztosítást is); beruházás a meglévő tárgyi eszköz bővítését, rendeltetésének megváltoztatását, átalakítását, élettartamának, teljesítőképességének közvetlen növelését eredményező tevékenység is, az előbbieken felsorolt, e tevékenységhez hozzákapcsolható egyéb tevékenységekkel együtt.

AZ INTÉZKEDÉS ÉRTÉKELÉSE

Míg a dohányiparra kivetett forgalmi adó önmagában véve nem vet fel állami támogatási kérdéseket, a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az adókulcsok progresszivitása, továbbá az adófizetési kötelezettség beruházások megtételéhez kötött csökkentésére vonatkozó rendelkezések állami támogatásnak minősülnek.

A progresszív adókulcsok különbséget tesznek a vállalkozások között azok árbevétele alapján és szelektív előnyt nyújtanak az alacsonyabb árbevételű vállalkozásoknak. A forgalmi adó progresszivitása általában nem összeegyeztethető az ilyen adók logikájával. Jelen esetben a progresszív adókulcs jelentős mértékű viszonylagos emelkedése miatt a Bizottság kétli, hogy a fizetési képesség irányadó elvként szolgálhat az árbevétel alapú adózáshoz, mely más, nyereségalapú adókkal szemben nem veszi figyelembe az adott árbevétel elérése során felmerült költségeket. A Bizottság továbbá arról sincs meggyőződve, hogy az alacsonyabb árbevételű vállalkozásokkal összehasonlítva a magasabb árbevételű vállalkozások sokkal inkább képesek lennének befolyást gyakorolni a termékpiacra és a dohányzással összefüggésben annival nagyobb káros egészségügyi hatást okoznának, ami indokolná az intézkedés keretében elfogadott, rendkívül progresszív adókulcsok alkalmazását. Ezért a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az adókulcs progresszív jellege állami támogatásnak minősül, mivel úgy tűnik, hogy az állami támogatásként való besorolás minden egyéb feltétele teljesül.

Az adófizetési kötelezettség beruházások megtételéhez kötött csökkentésére vonatkozó rendelkezések szelektív előnyt nyújtanak azoknak a vállalkozásoknak, amelyek ilyen beruházásokat eszközöltek, vagyis gyakorlatilag a Magyarországon gyárakkal rendelkező vállalkozásoknak. Az adófizetési kötelezettség beruházás esetében való csökkentésének lehetősége nem tűnik összeegyeztethetőnek az egészségügyi hozzájárulás célkitűzésével és általános felépítésével sem. 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 intézkedéseket nem indokolja sem az adórendszer jellege, sem annak általános felépítése, és nem összeegyeztethető a belső piaccal sem.

Mivel a magyar hatóságok a határozat napján még mindig alkalmazzák az egészségügyi hozzájárulást annak progresszív adókulcsával együtt, a Bizottság úgy véli, hogy a 659/1999/EK rendelet⁽²⁾ 11. cikkének (1) bekezdése szerint felfüggesztő rendelkezést szükséges kibocsátani. A felfüggesztő rendelkezés a Bizottság által elfogadható ideiglenes intézkedés, amely arra kötelezi az érintett tagállamot, hogy a Bizottság végleges döntéséig függeszse fel a jogellenes támogatást.

⁽²⁾ 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.).

A LEVEL SZÖVEGE

„A Bizottság tájékoztatni kívánja Magyarországot, hogy a fent hivatkozott intézkedésekkel kapcsolatban a magyar hatóságok által benyújtott információk vizsgálatát követően az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 108. cikkének (2) bekezdésében előírt eljárás megindításáról határozott.

1. AZ ELJÁRÁS

- (1) 2015. március 6-án panasz érkezett a Bizottsághoz a dohánytermékek magyarországi gyártóira és forgalmazóira kivetett progresszív forgalmi adóval kapcsolatban. A Bizottság 2015. április 13-i levelében észrevételek megtétele céljából továbbította ezt a panaszt és információkérést küldött a magyar hatóságoknak, amelyekre azok a 2015. május 12-i levélben válaszoltak.

2. AZ INTÉZKEDÉSEK ISMERTETÉSE

2.1. Bevezetés

- (2) A Magyar Országgyűlés 2014. december 16-án elfogadta a dohányipari vállalkozások 2015. évi egészségügyi hozzájárulásáról szóló 2014. évi XCIV. törvényt (a továbbiakban: »a törvény«). A törvény egészségügyi hozzájárulásnak nevezett adót vezet be, amit a dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből elért éves árbevétel alapján vetnek ki, és a magyarországi vállalkozásokat terhelő, meglévő adók (elsősorban a társasági adó) mellett alkalmazandó. A törvény célja, hogy forrásokat biztosítson az egészségügyi rendszer finanszírozásához az egészségügyi szolgáltatások színvonalának emelése érdekében. A törvény 2015. február 1-jén lépett hatályba, és eredeti változata szerint 2015. december 31-én hatályát veszítette volna. 2015. június 24-én a Magyar Közlönyben kihirdették a törvény módosítását, amely állandóvá tette az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adót.

2.2. Az adó alkalmazási köre és az adóalap

- (3) Az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó az előző évben elért (így a 2014-ben elért árbevételt veszi alapul a 2015. évi első befizetés esetében), dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből származó nettó árbevétel után fizetendő, feltéve, hogy a vállalkozás említett tevékenységekből származó árbevétele elérte, vagy meghaladta az összes nettó árbevétele 50 %-át. Az adót a dohánytermék adóraktárak engedélyeseire, a dohánytermékek importálóira, vagy bejegyzett kereskedőire vetik ki.
- (4) Az adóalap, amelyre az adót kivetik, a dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből származó árbevétel, amelyből az adóévben végzett bizonyos beruházások költségeitől eltekintve semmilyen költség nem vonható le. .

2.3. Progresszív adókulcs

- (5) Az alkalmazandó egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó progresszív jellegű, és az adófizető éves árbevételétől függ az alábbiak szerint:

— az árbevétel 30 millió HUF-t nem meghaladó része után: nincs adókötelezettség

— az árbevétel 30 millió és 30 milliárd HUF közötti része után: 0,2 %

— az árbevétel 30 milliárd és 60 milliárd HUF közötti része után: 2,5 %

— az árbevétel 60 milliárd HUF-t meghaladó része után: 4,5 %

2.4. Az adókötelezettség csökkentése beruházás esetén

- (6) A törvény 6. § -ának (6) bekezdése értelmében az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adóból eredő adófizetési kötelezettség – legfeljebb a fizetendő adó 80 %-áig – csökkenthető, ha a vállalkozás beruházásokat végez. Az adófizetési kötelezettség az adóévben beruházásként elszámolt összeg 30 %-ának és a beruházás megvalósításához igénybevett állami vagy uniós támogatások pozitív összegű különbözetével csökkenthető. Minden beruházás értéke figyelembe vehető, amennyiben megfelel a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 3. § (4) bekezdésének 7. pontjába foglalt meghatározásnak ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ E törvény szerint »beruházás«: a tárgyi eszköz beszerzése, létesítése, saját vállalkozásban történő előállítása, a beszerzett tárgyi eszköz üzembe helyezése, rendeltetészerű használatbavétele érdekében az üzembe helyezésig, a rendeltetészerű használatbavételig végzett tevékenység (szállítás, vámkezelés, közvetítés, alapozás, üzembe helyezés, továbbá mindaz a tevékenység, amely a tárgyi eszköz beszerzéséhez hozzákapcsolható, ideértve a tervezést, az előkészítést, a lebonyolítást, a hiteligénybevételt, a biztosítást is); beruházás a meglévő tárgyi eszköz bővítését, rendeltetésének megváltoztatását, átalakítását, élettartamának teljesítőképességének közvetlen növelését eredményező tevékenység is, az előbbieken felsorolt, e tevékenységhez hozzákapcsolható egyéb tevékenységekkel együtt.

2.5. Az adó megfizetése

- (7) A törvény úgy rendelkezik, hogy az adóbevallást 2015. június 30-ig kell benyújtani, és az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adót az e határidőt követő 30 napon belül kell megfizetni.

3. A MAGYAR HATÓSÁGOK ÁLLÁSPONTJA

- (8) A magyar hatóságok vitatják, hogy az intézkedések támogatásnak minősülnek. Lényegében azzal érvelnek, hogy az intézkedések nem szelektívek. Az adókulcsok progresszivitása tekintetében a magyar hatóságok fenntartják, hogy a közterhek esetében az adóalap és az adómérték együttesen határozza meg a referenciakeretet (ideértve a progresszív adókulcsok rendszerét), továbbá hogy azok a vállalkozások vannak azonos ténybeli helyzetben, amelyek ugyanakkora árbevételrel rendelkeznek. A hozzájárulás alapja tekintetében nincs különbség, az adósávokat alkalmazó progresszív adókulcsok rendszere alapján pedig az ugyanolyan vetítési alappal rendelkező jogalanyok ugyanazon adókulcs alá tartoznak és a számított adó összege is azonos. Ezért a progresszív adókulcsok rendszere nem különbözteti meg az azonos helyzetben lévő és ugyanazon adókulcs alá tartozó cégeket, tehát nem szelektív.
- (9) Ami az adókötelezettség beruházások esetén történő csökkentését illeti, a magyar hatóságok szerint a törvény nem alkalmaz különbségtételt a beruházás típusai vagy értéke szerint, és nem tesz különbséget a beruházásokat végző szereplők, valamint az ugyanolyan értékű beruházásokat végző, és azonos helyzetben lévő vállalkozások között. A hatóságok hangsúlyozzák, hogy a csökkentés nem kizárólag a Magyarországon végzett beruházásokra vonatkozik, valamint hogy minden beruházás figyelembe vehető annak kiszámításához. A magyar hatóságok megjegyzik továbbá, hogy a beruházás értékének kiszámítása a számviteli törvény szerinti beruházás fogalmától és a beruházási érték e törvény szerinti kiszámításától függ, ami túlmutat a dohányipari vállalkozások egészségügyi hozzájárulásáról szóló törvény hatályán.

4. ÉRTÉKELÉS

4.1. A támogatás megléte

- (10) 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«.*
- (11) E rendelkezés értelmében tehát egy intézkedés a következő feltételek egyidejű teljesülése esetén minősül támogatásnak: i. az intézkedés előnyt biztosít a kedvezményezettnek; ii. ez az előny szelektív; iii. az intézkedés az államnak betudható, és azt állami forrásokból finanszírozzák; és iv. az intézkedés torzítja a versenyt, vagy a verseny torzításával fenyeget, és alkalmas arra, hogy befolyásolja a tagállamok közötti kereskedelmet.

4.1.1. Előny

- (12) Az uniós bíróságok ítélkezési gyakorlata szerint a támogatás fogalma nemcsak a pozitív juttatásokat foglalja magában, hanem azokat az intézkedéseket is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozás által rendes körülmények között viselendő terheket⁽²⁾. Jóllehet az adócsökkentési intézkedés nem jár állami források tényleges átutalásával, előnyt biztosít azáltal, hogy a többi adófizetőnél kedvezőbb helyzetbe hozza azokat a vállalkozásokat, amelyekre vonatkozik, és ennek következtében állami bevételek esnek ki⁽³⁾.
- (13) A törvény progresszív adókulcsokat állapít meg, amelyek attól függően alkalmazandók, hogy a vállalkozások árbevétele bizonyos adósávokba tartozik-e. Az említett adókulcsok progresszív jellege és a szóban forgó adósávok megállapításának módja olyan hatást fejt ki, hogy a vállalkozás árbevételére kivetett adó százalékos mértéke meredeken emelkedik attól függően, hogy hány adósávba tartozik az adott árbevétel. Ennek eredményeként az alacsony árbevételű vállalkozások lényegesen alacsonyabb átlagos adókulccsal adóznak, mint azok, amelyek magas árbevételrel rendelkeznek. A magasabb árbevételű vállalkozásokhoz képest jelentősen alacsonyabb átlagos adómértékkel történő adózás enyhíti az alacsonyabb árbevételrel rendelkező vállalkozások által viselendő terheket, így az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében előnyt jelent az előbbieik számára.
- (14) Hasonlóképpen, az a törvény biztosította lehetőség, miszerint az adóévi beruházás esetén az adófizetési kötelezettség legfeljebb 80 %-kal csökkenthető, előnyt jelent azon vállalkozások számára, amelyek ilyen beruházásokat végeztek, mivel csökkenti az adóalapjukat és így az adóterhüket azon vállalkozásokhoz képest, amelyek nem tudják igénybe venni ezt a csökkentést.

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

⁽³⁾ A C-393/04. sz. és C-41/05. sz., *Air Liquide Industries Belgium* egyesített ügyekben hozott ítélet (EBHT 2006., I-5293. o.) 30. pontja, valamint a C-387/92. sz., *Banco Exterior de Espana* ügyben hozott ítélet (EBHT 1994., I-877. o.) 14. pontja.

4.1.2. *Szelektivitás*

(15) Az intézkedés az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében akkor szelektív, ha bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését előnyben részesíti. Azon intézkedések esetében, amelyek enyhítik azokat a terheket, amelyeket a vállalkozásoknak szokásosan viselniük kellene, a Bíróság megállapította, hogy az intézkedések szelektivitását háromlépcsős vizsgálattal kell értékelni⁽⁴⁾. Elsőként meg kell határozni a referenciarendszert. Másodszor, meg kell határozni, hogy egy adott intézkedés az említett rendszertől való eltérésnek minősül-e, azaz különbséget tesz-e a rendszerből fakadó célok tekintetében hasonló ténybeli és jogi helyzetben lévő gazdasági szereplők között. Ha a szóban forgó intézkedés nem jelent eltérést a referenciarendszertől, akkor nem szelektív. Ha azonban eltér attól (és ezért *prima facie* szelektív), az elemzés harmadik lépésében meg kell állapítani, hogy a (referencia-) adórendszer jellege és általános felépítése igazolja-e az eltérést jelentő intézkedést. Amennyiben a *prima facie* szelektív intézkedést a rendszer jellege vagy általános felépítése indokolja, az nem minősül szelektívnek, és ezért nem tartozik az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésének hatálya alá.

a) *Referenciarendszer*

(16) A referenciarendszer az a keret, amelynek alapján az intézkedés szelektív jellege értékelhető. A referenciarendszer olyan következetes szabályok összessége, amelyeket általában a rendszer célja szerint – objektív kritériumok alapján – annak hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásra alkalmazni kell.

(17) Jelen esetben a referenciarendszer az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó, amelyet dohányipari vállalkozásoknak a dohánytermékek magyarországi gyártásából és forgalmazásából származó – költségek levonása nélküli – árbevétele után vetnek ki.

(18) Az árbevételre vonatkozó adókulcs progresszív jellege azonban nem képezheti részét a referenciarendszernek. Az ítélezési gyakorlat szerint nem elegendő a szelektivitás elemzését arra korlátozni, hogy az intézkedés eltér-e a tagállam meghatározása szerinti referenciarendszer szabályaitól. Azt is értékelni kell, hogy a tagállam következetesen, vagy ellenkezőleg, egyértelműen önkényesen, illetve részrehajlóan, egyes vállalkozásokat előnyben részesítve alakította-e ki a referenciarendszer határait⁽⁵⁾. Másrészt ahelyett, hogy olyan, minden vállalkozásra alkalmazandó általános szabályokat állapítana meg, amelyek alól eltérést engedélyez egyes vállalkozások számára, a tagállam azáltal is elérhet hasonló eredményt, ha – eltekintve az állami támogatási szabályok alkalmazásától – oly módon igazítja ki és kombinálja az adózási szabályokat, hogy éppen azok alkalmazásának eredményeként keletkezik eltérő adóteher a különböző vállalkozások számára⁽⁶⁾. Rendkívül fontos ezzel kapcsolatban felhívni rá a figyelmet, hogy a Bíróság következetesen azt az álláspontot képviselte, miszerint az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése nem indokukra vagy céljukra utalva különíti el az állami beavatkozással járó intézkedéseket, hanem hatásuk alapján, tehát az alkalmazott technikától függetlenül határozza meg azokat⁽⁷⁾.

(19) Amint az alábbi szakaszokban igazoljuk, – az adókulcsok progresszív jellege miatt, valamint azon adósávok megállapítási módjából fakadóan, amelyekre a szóban forgó adókulcsokat alkalmazni kell – a törvény lényegénél fogva – indokolás nélkül – különbséget tesz a vállalkozások között a dohánytermékek gyártásából és kereskedelméből származó árbevételük szerint.

b) *Eltérés a referenciarendszertől*

(20) Második lépésként meg kell határozni, hogy az intézkedés előnyben részesíthet-e bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését más olyan vállalkozásokkal szemben, amelyek a referenciarendszertől fakadó cél tekintetében hasonló ténybeli és jogi helyzetben vannak. E célból a tagállam nem hivatkozhat külső politikai célokra – például regionális, környezetvédelmi- vagy iparpolitikai célokra – annak igazolása érdekében, hogy egy adott rendszer hatálya alá tartozó vállalkozásokat differenciált bánásmódban részesít.

⁽⁴⁾ Lásd például a C-279/08 P. sz., *Bizottság kontra Hollandia (NOx)* ügyben hozott ítéletet (EBHT 2011., I-7671. o.); a C-143/99. sz. *Adria-Wien Pipeline* ügyben hozott ítéletet (EBHT 2001., I-8365. o.); a C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos és társai* egyesített ügyekben hozott ítéletet (EBHT 2011., I-7611. o.); valamint a C-308/01. sz. *GIL Insurance* ügyben hozott ítéletet (EBHT 2004., I-4777. o.).

⁽⁵⁾ A C-106/09 P. és C-107/09 P. sz., *Bizottság és Spanyolország kontra Government of Gibraltar és Egyesült Királyság* egyesített ügyekben hozott ítélet (EBHT 2011., I-11113. o.).

⁽⁶⁾ Uott., 92. pont.

⁽⁷⁾ A C-487/06 P. sz. *British Aggregates kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (EBHT 2008., I-10515. o.) 85. és 89. pontja és az abban említett ítélezési gyakorlat, valamint a C-279/08 P. sz. *Bizottság kontra Hollandia (NOx)* ügyben hozott ítélet (EBHT 2011., I-7671. o.) 51. pontja.

- (21) Egyes különleges közterhek – például az egészségre vagy a környezetre káros hatással lévő bizonyos tevékenységek vagy termékek visszaszorítását célzó egészségügyi és környezetvédelmi adók – struktúrája rendszerint olyan, hogy az elérendő szakpolitikai célok annak szerves részét képezik. Ilyen esetekben az elérendő cél tekintetében eltérő helyzetű tevékenységekkel vagy termékekkel szembeni másfajta bánásmód nem minősül eltérő bánásmódnak.
- (22) A magyarországi dohányipari vállalkozásokra kivetett egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó azonban a dohánytermékek gyártásában és kereskedelmében részt vevő valamennyi szereplőre alkalmazandó, amelyek azonos helyzetben vannak az említett adó célja tekintetében. Az adókulcsok progresszív jellege tehát különbségtételt eredményez a dohánytermékek magyarországi gyártási és kereskedelmi tevékenységének kategóriáján belül.
- (23) Az adókulcs meredeken progresszív jellege miatt az alacsony adósávokba tartozó árbevétel valóban lényegesen alacsonyabban adózik, mint a magasabb adósávokba eső árbevétel. Ez annak a következménye, hogy az alacsony árbevételű vállalkozások lényegesen alacsonyabb marginális és átlagos adókulcsok alá tartoznak a magasabb árbevételű vállalkozásokhoz képest, és ezért adóterhük lényegesen alacsonyabb.
- (24) A Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy a dohányipari vállalkozások egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adójának célkitűzése alapján minden olyan vállalkozás összehasonlítható jogi és ténybeli helyzetben van, amely a dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből származó árbevétellel rendelkezik. A progresszív adókulcsok és azon adósávok megállapításának módja, amelyekre az említett adókulcsokat alkalmazni kell, elkülöníti a magasabb árbevételű vállalkozásokat azoktól, amelyek alacsonyabb árbevétellel rendelkeznek. Mivel egy adott vállalkozás által elért árbevétel bizonyos fokig arányos a vállalkozás méretével, az adókulcsok meredeken progresszív jellege, valamint azon adósávok megállapítási módja, amelyekre a szóban forgó adókulcsokat alkalmazni kell, arra utal, hogy a törvény által kialakított rendszer, kialakításánál fogva különbséget tesz a vállalkozások között azok mérete alapján.
- (25) A Bizottság először is megjegyzi, hogy a törvényben megállapított adókulcsok és azok az adósávok, amelyekre az előbbieket alkalmazni kell, azzal a következménnyel járnak, hogy az egészségügyi hozzájárulás fizetésére köteles vállalkozások által fizetendő adó mértéke meredeken emelkedik a dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből származó árbevételüktől és így a méretüktől függően.
- (26) Az a lehetőség, miszerint beruházások esetén csökkenthető az adókötelezettség, különbséget tesz a beruházásokat megvalósító, illetve a beruházásokat nem megvalósító vállalkozások között. A Bizottság tehát ebben a szakaszban úgy ítéli meg, hogy a törvény azon rendelkezései, amelyek beruházások esetén lehetővé teszik az adókötelezettség csökkentését, olyan vállalkozások között tesznek különbséget, amelyek összehasonlítható jogi és ténybeli helyzetben vannak az egészségügyi hozzájárulás célja tekintetében, és így a referenciarendszertől való eltérést hoz létre.
- (27) A Bizottság ezért ebben a szakaszban úgy véli, hogy az intézkedések *prima facie* szelektívek.

c) Indokolás

- (28) A referenciarendszertől eltérő intézkedés nem szelektív, ha azt a rendszer jellege vagy általános felépítése indokolja. Ez akkor valósul meg, ha az a magában a rendszerben rejlő és annak működését és eredményességét biztosító mechanizmusok következménye⁽⁸⁾. Ennek igazolása a tagállam, vagyis a magyar hatóságok feladata.
- (29) A magyar hatóságok azzal érveltek, hogy az egészségügyi hozzájárulás az egészségügyi kockázatot okozó termékek gyártása és kereskedelme után fizetendő, és nem függ a gazdasági szereplők nyereségétől, bár az adómértéket az adóalanyok teherviselő képességéhez igazították. A vállalkozások fizetési képességét és az általuk okozott kockázatokat nyereségességüknél jobban tükrözi a piaci részesedésük, valamint piacvezető és ennek következtében ármeghatározó szerepük. A nyereség a hozzájárulás alapjaként a legkevésbé alkalmas tényező annak kifejezésére, hogy a hozzájárulás alanyai mekkora egészségügyi kárt okoznak a tevékenységükkel. Az alacsony árbevételű vállalkozásokkal összehasonlítva, a lényegesen jelentősebb árbevétellel és piaci részesedéssel rendelkező vállalkozások sokkal nagyobb mértékben képesek az adott termék piacának befolyásolására, mint amekkora a különbség az árbevételük szintje között. A hozzájárulás célját szem előtt tartva, mindez azzal a következménnyel jár, hogy a dohánytermékek piacán magasabb árbevételt elérő gazdasági szereplő a dohányzással összefüggésben exponenciálisan nagyobb káros egészségügyi hatást okoz.

⁽⁸⁾ Lásd például a C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos és társai* egyesített ügyekben hozott ítélet (EBHT 2011., I-7611. o.) 69. pontját.

- (30) Jelen esetben a progresszív adómérték jelentős mértékű viszonylagos emelkedése miatt a Bizottság kétli, hogy a fizetési képesség irányadó elvként szolgálhat az árbevétel alapú adózáshoz. A nyereség alapú adókkal szemben ⁽⁹⁾ a forgalmi adók nem veszik figyelembe az adott árbevétel elérése során felmerült költségeket. Ezért konkrét ellenkező bizonyíték hiányában kétségesnek tűnik, hogy önmagában az elért árbevétel összege – a felmerült költségektől függetlenül – tükrözné a vállalkozás fizetési képességét. A Bizottság továbbá arról sincs meggyőződve, hogy az alacsonyabb árbevételű vállalkozásokkal összehasonlítva a jelentősebb árbevétellel rendelkező vállalkozások sokkal inkább képesek befolyást gyakorolni a termékpiacra és a dohányzással összefüggésben annyival nagyobb káros egészségügyi hatást okoznak, ami indokolná az intézkedés keretében elfogadott, rendkívül progresszív adókulcsok alkalmazását.
- (31) A Bizottság mindenesetre úgy véli, hogy még ha a fizetési képesség és az egészségre gyakorolt negatív hatások az árbevétel alapuló egészségügyi hozzájárulás lényegi alapelveinek volnának is tekinthetők, általában véve akkor is lineáris adókulcsot indokolnának, nem pedig progresszív kulcsot, hacsak nem igazolják, hogy a fizetési képesség és a keletkező, egészséget érintő negatív hatások progresszív módon növekednek a bevételek növekedésével. A Bizottság úgy véli, hogy a forgalmi adók progresszív adókulcsai csak kivételesen indokolhatók, vagyis akkor, ha az adó konkrét célja valóban progresszív kulcsokat tesz szükségessé. A progresszív forgalmi adókat például az indokolná, ha igazolnák, hogy az adott tevékenység által létrehozott azon externáliák, amelyeket az adó kezelni hivatott, szintén progresszíven növekednének. A Bizottság kétli, hogy a dohánytermékek gyártása és kereskedelme által okozott egészségügyi károk progresszíven növekednének a termelt árbevételnek és az intézkedés szerinti adómérték emelkedésének megfelelően.
- (32) Ami az adókötelezettség beruházások esetén történő csökkentését illeti, azt az adórendszer jellege és általános felépítése sem indokolhatja. A Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az a lehetőség, miszerint beruházások esetén legfeljebb 80 %-kal csökkenthető az adófizetési kötelezettség, nem áll összhangban az egészségügyi hozzájárulás céljával és általános rendszerével. Egyrészt a hozzájárulás elvben az árbevétel adóztatásán alapul, levonható költségek nélkül. Másrészt az egészségügyi hozzájárulásnak az a célja, hogy forrásokat teremtsen az egészségügyi rendszer számára és emelje az egészségügyi szolgáltatások színvonalát, tekintve, hogy a dohányzás elsődleges szerepet játszik számos betegség kialakulásában és jelentősen hozzájárul megnövekedett egészségügyi kiadásokhoz. Ebből kifolyólag a Bizottság úgy véli, hogy a vállalkozás gyártási és kereskedelmi kapacitásainak növelésére irányuló beruházások esetére vonatkozó adókötelezettség-csökkentési lehetőség nem áll összhangban az egészségügyi hozzájárulás céljával.
- (33) A Bizottság tehát ebben a szakaszban úgy véli, hogy az adórendszer jellege és általános felépítése egyik intézkedést sem indokolja.

4.1.3. Állami források

- (34) Egy intézkedés akkor minősül támogatásnak az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése érdekében, ha állami forrásokból finanszírozzák, és a források átruházása a tagállamnak tudható be.
- (35) A különböző adókulcsok alkalmazása és az adókötelezettség csökkentésének lehetősége révén az intézkedés következtében a magyar állam alacsonyabb adóbevételekhez jut az alacsonyabb adókulcsok alkalmazása és az adókötelezettség beruházásokra tekintettel történő csökkentése miatt ahhoz a helyzethez képest, ami az intézkedés hiányában alakult volna ki. Az egyébként az államnak befizetendő adóbevételekről való lemondás állami források pozitív átruházásával egyenértékű ⁽¹⁰⁾. Mivel az intézkedések a Magyar Országgyűlés által elfogadott jogalkotási aktusokból erednek, egyértelműen a magyar államnak tudhatók be.

4.1.4. Potenciális versenytorzító hatás, valamint az Unión belüli kereskedelemre gyakorolt potenciális hatás

- (36) Az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése szerint feltétel továbbá, hogy az intézkedés torzítsa a versenyt, vagy azzal fenyegetsen, és hatást gyakoroljon a tagállamok közötti kereskedelemre. Az intézkedések minden olyan vállalkozásra alkalmazandók, amelynek dohánytermékek magyarországi gyártásából és kereskedelméből származó árbevétele van. A magyarországi dohányipart a más tagállamokból származó, és nemzetközi szereplők jelenléte jellemzi. Az árbevétel alapú hozzájárulás meredeken progresszív jellege a többiek rovására súlyosan hátrányos helyzetbe hozhat egyes szereplőket. Tehát az intézkedések hatással vannak az adó fizetésére köteles vállalkozások versenyhelyzetére, torzítják versenyt vagy ezzel fenyegetnek, és érintik az Unión belüli kereskedelmet.

⁽⁹⁾ Lásd a Bizottság jelentését azon előírások alkalmazásáról, amelyek a vállalkozások közvetlen adóztatásának mértékéhez nyújtott állami támogatásra vonatkoznak, HL C 384., 1998.12.10., 24. pont. A progresszív adómérték igazolására alkalmas újraelosztási célra vonatkozó állítást kifejezetten csak a nyereség vagy (nettó) eredmény adóztatására vonatkozóan fogalmaztak meg, nem pedig a forgalmi adók tekintetében.

⁽¹⁰⁾ A C-83/98 P. sz., *Franciaország kontra Ladbroke Racing Ltd és Bizottság* ügyben hozott ítélet (EBHT 2000., I-3271. o.) 48–51. pontja.

4.1.5. Következtetés

- (37) Mivel úgy látszik, hogy az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdésében foglalt összes feltétel teljesül, a Bizottság a jelenlegi szakaszban úgy véli, hogy az intézkedések az említett rendelkezés értelmében állami támogatásnak minősülnek.

4.2. A támogatás összeegyeztethetősége a belső piaccal

- (38) Az állami támogatási intézkedések az EUMSZ-ben, konkrétan az EUMSZ 107. cikkének (2) és (3) bekezdésében, valamint 106. cikke (2) bekezdésében megállapított kivételek alapján tekinthetők összeegyeztethetőnek.
- (39) A Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az említett rendelkezésekben előírt kivételek egyike sem alkalmazandó, mivel az intézkedések a szóban forgó rendelkezésekben felsorolt egyik kivételre sem irányulnak.
- (40) A Bizottság megjegyzi továbbá, hogy a magyar hatóságok semmilyen érvet nem hoztak fel annak indokolására, hogy az intézkedések miért állnának összhangban a belső piaccal.
- (41) A Bizottság ezért erősen kételkedik abban, hogy az intézkedések a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilváníthatók.

4.3. A támogatás visszafizettetése

- (42) Az intézkedéseket nem jelentették be a Bizottságnak, amely nem nyilvánította összeegyeztethetőnek azokat a belső piaccal. A 4.1. szakaszban elvégzett előzetes értékelés alapján az említett intézkedések az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak, és a 659/1999/EK rendelet⁽¹¹⁾ 1. cikkének c) pontja szerinti új támogatásnak minősülnek. Mivel a szóban forgó intézkedéseket az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdésében megállapított felfüggesztési záradék megsértésével léptették hatályba, azok *prima facie* jogellenes támogatásnak is minősülnek a 659/1999/EK rendelet 1. cikkének f) pontja értelmében.
- (43) Amennyiben a hivatalos vizsgálati eljárás megerősíti, hogy az intézkedések jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatást képeznek, a támogatást a 659/1999/EK rendelet 14. cikke értelmében vissza kell venni annak kedvezményezettjeitől.
- (44) Ami az adókulcs progresszivitásának állami támogatási jellegét illeti, a támogatás visszafizettetése azt jelentené, hogy Magyarországnak minden vállalkozást úgy kellene kezelnie, mintha egységes adókulcs alá tartozna. Ezen egységes adókulcs (ami nulla is lehet) meghatározása a magyar hatóságok hatáskörébe tartozik. Magyarországnak ezután be kellene szednie a különbözetet azoktól a vállalkozásoktól, amelyek kevesebbet fizettek, mint amennyit az egységes adómérték szerint kellett volna, és vissza kell fizetnie a különbözetet azoknak a vállalkozásoknak, amelyek többet fizettek, mint amennyit az egységes adómérték szerint kellett volna.

5. FELFÜGGESZTŐ RENDELKEZÉS

- (45) A 2015. április 13-i információkérő levélben arról tájékoztattuk a magyar hatóságokat, hogy a Bizottság mérlegeli a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdése szerinti felfüggesztő rendelkezés meghozatalát. A Bizottság megállapítja, hogy a magyar hatóságok 2015. május 12-i válaszukban nem tettek semmilyen észrevételt erre vonatkozóan.
- (46) A 4.1. szakaszban ismertetett okokból a Bizottság ebben a szakaszban úgy véli, hogy az intézkedés a magyar államnak betudhatóan állami forrásokból származó szelektív előnyt biztosít egyes vállalkozásoknak, ezáltal pedig torzító hatást gyakorolhat a versenyre és befolyásolhatja az Unión belüli kereskedelmet. A Bizottság ebben a szakaszban tehát úgy véli, hogy az intézkedések állami támogatást képeznek az EUMSZ 107. cikkének (1) bekezdése értelmében. Ezenfelül a (42) preambulumbekkezdésben szereplő okok alapján a Bizottság úgy véli, hogy a támogatás jogellenes, mivel Magyarország általi végrehajtását megelőzően nem jelentették be a Bizottságnak az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdésében előírtak szerint.
- (47) A felfüggesztő rendelkezés a Bizottság által a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdése értelmében elfogadható ideiglenes intézkedés, amely arra kötelezi az érintett tagállamot, hogy a Bizottság végleges döntéséig függeszse fel a jogellenes támogatást. A felfüggesztő rendelkezés különösen akkor jelent megfelelő eszközt, ha – mint a jelen esetben – a tagállam nem hagyott fel a jogellenes támogatás olyan formában történő nyújtásával, amely megakadályozza a torzulásoktól mentes verseny azonnali helyreállítását. A Bizottság ezzel kapcsolatban hangsúlyozza, hogy az árbevétel alapú adó meredeken progresszív jellege komoly hatást gyakorolhat a piaci versenyhelyzetre.

⁽¹¹⁾ A legutóbb a 2003. július 22-i 734/2013/EU tanácsi rendelettel (HL L 204., 2013.7.31., 15. o.) módosított, az Európai Unió működéséről szóló szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 1999. március 22-i 659/1999/EK tanácsi rendelet (HL L 83., 1999.3.27., 1. o.).

- (48) A magyar hatóságok még e határozat időpontjában is alkalmazzák a dohányipari vállalkozások egészségügyi hozzájárulását, beleértve a progresszív adómértéket is, a Bizottság ezért – a fenti észrevételek alapján – döntő fontosságúnak tartja, hogy haladéktalanul felfüggeszék az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó progresszív adómértékének alkalmazását. A Bizottság ezért úgy véli, hogy a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdése értelmében felfüggesztő rendelkezés kibocsátására van szükség.

6. KÖVETKEZTETÉS

- (49) A fenti megfontolások alapján a Bizottság úgy döntött, hogy a szóban forgó intézkedésekkel kapcsolatban megindítja az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdése szerinti hivatalos vizsgálati eljárást.
- (50) Ezért felkérjük a magyar hatóságokat és az érdekelt harmadik feleket, hogy az eljárás megindításáról szóló határozathoz fűzött észrevételeikben adjanak meg minden olyan információt, amelyre szükség van a teljes körű értékelés elkészítéséhez, és nyújtsák be a Bizottságnak a szükséges információkat.
- (51) A fenti megfontolások fényében a Bizottság az EUMSZ 108. cikkének (2) bekezdésében rögzített eljárás szerint eljárva felhívja Magyarországot, hogy e levél kézhezvételétől számított egy hónapon belül nyújtsa be észrevételeit, és bocsásson rendelkezésre minden olyan információt, amely segíthet az említett intézkedés értékelésében. A Bizottság kéri a magyar hatóságokat, hogy azonnal továbbítsák e határozat másolatát a támogatás összes (potenciális) kedvezményezettjének, de legalábbis megfelelő úton tájékoztassák azokat a határozat tartalmáról.
- (52) A Bizottság emlékezteti Magyarországot arra, hogy az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdése felfüggesztő hatályú (azaz a rendszer keretében egyetlen vállalkozás sem részesülhet állami támogatásban mindaddig, amíg a Bizottság le nem zárta a hivatalos vizsgálati eljárást), valamint felhívja a magyar hatóságok figyelmét a 659/1999/EK rendelet 14. cikkére, amely a következőképpen rendelkezik: »Amennyiben a jogellenes támogatások esetén elutasító határozat születik, a Bizottság dönt arról, hogy az érintett tagállam hozza meg a szükséges intézkedéseket a támogatásnak a kedvezményezettől történő visszavételére«.
- (53) A Bizottság felszólítja Magyarországot, hogy a 659/1999/EK rendelet 11. cikke (1) bekezdésének megfelelően függeszse fel az egészségügyi hozzájárulás címén beszedett adó progresszív adókulcsainak és a beruházás esetén történő csökkentésének alkalmazását amíg a Bizottság nem hoz döntést az intézkedéseknek a belső piaccal való összeegyeztethetőségéről.
- (54) Az állami támogatási vizsgálat nem érinti az intézkedésnek az EUMSZ-ben foglalt alapvető szabadságokkal való összhangjára vonatkozó vizsgálatokat.
- (55) A Bizottság emlékezteti Magyarországot, hogy e levélnek és érdemi összefoglalójának az Európai Unió Hivatalos Lapjában történő közzététele útján tájékoztatni fogja 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. Minden érdekelt felet fel fog kérni arra, hogy észrevételeit e közzététel időpontjától számított egy hónapon belül tegye meg.”
-