

Állami támogatások joga

50. (2025/3)

Európai Unió Ügyek Minisztériuma
-Támogatásokat Vizsgáló
Iroda és az Andersen Zrt.
periodikája



EURÓPAI UNIÓS ÜGYEK
MINISZTERIUMA

ANDERSEN.

FELELŐS SZERKESZTŐ
Macsuka Nikolett

SZERKESZTŐBIZOTTSÁG
dr. Gyürkés Anita
Hargita Eszter
Macsuka Nikolett
Radnai Károly

FŐSZERKESZTŐ
Hargita Eszter

SZERKESZTŐ
dr. Ambrusz Ákos

TECHNIKAI SZERKESZTŐ
Kriston Melinda

A SZERKESZTŐSÉG CÍME
Andersen Adótanácsadó Zrt.
1124 Budapest, Csörsz utca 43.
Telefon: +36 1 920 6800
<https://hu.andersen.com/hu/>
E-mail: info@hu.Andersen.com

A beszerzés hazai forrásból – az EU támogatások felhasználásához
szükséges technikai segítségnyújtás előirányzat terhére – kerül finanszírozásra.

Európai Unió Ügyek Minisztériuma
Támogatásokat Vizsgáló Iroda
1054 Budapest, Báthory utca 10.
<http://tvi.kormany.hu>

ISSN 2061-5108

KIADÓ
Andersen Adótanácsadó Zrt.

NYOMDAI MUNKÁK
Prime Rate Kft.
primerate.hu

TARTALOM

DOBOS Edina – HARGITA Eszter	
Visszakövetelési mechanizmus az uniós állami támogatási szabályozásban	3
 DR. STAVICZKY Péter	
Hozzáadott-érték adó mentesség alóli kivétel, mint lehetséges állami támogatást megvalósító intézkedés	32
 SZALAI Soma	
Az Aarhusi Egyezmény paradoxona: demokratikus jogok vs. szabályozási hatékonyság az uniós állami támogatási jogban	45
 SOK Júlia	
Multiplier Giftenaftrek: jótékonyosság, adókedvezmény és kultúrafinanszírozás, egy holland támogatási program bevezetésének háttere és hazai vonatkozásai	63

VISSZAKÖVETELÉSI MECHANIZMUS AZ UNIÓS ÁLLAMI TÁMOGATÁSI SZABÁLYOZÁSBAN

DOBOS Edina – HARGITA Eszter¹

Tárgyszavak: clawback, visszakövetelési mechanizmus, előzetes és utólagos finanszírozási hiány számítás, járulékos jelleg, korlátozott mértékű gazdasági célú használat

Az uniós állami támogatási szabályok egyik fő célkitűzése, hogy akkor biztosítsanak - leggyakrabban pénzügyi hozzájárulás formáját öltő - előnyt, ha az ösztönző hatású. További cél, hogy az állami támogatás arányos legyen, azaz arra a szükséges minimumra korlátozódjon, amely elégséges a közpolitikai cél (például környezetvédelem, kutatás-fejlesztés, regionális fejlesztés) megvalósításához. Az efölötti érték túlkompenzációnak minősül, és mint ilyen, a versenyt a szükségesnél jobban torzíthatja, ezért nem engedélyezhető.

Az arányosság elvének érvényesítésére az uniós állami támogatási szabályok több módszert használnak (például támogatási intenzitás, versenyeztetési eljárás, finanszírozási hiány számítás). Jelen cikk e módszerek közül a finanszírozási hiányszámításra koncentrálna. A finanszírozási hiányszámítás alapvetően azt vizsgálja, hogy egy projekt milyen mértékben térülne meg állami támogatás nélkül. Ehhez figyelembe veszik a projekt teljes hasznos élettartama alatt várható bevételeket és költségeket. A számítás a jövőre vonatkozik, és mivel a jövőbeli bevételek és kiadások megbecslése nem egyszerű, ezért a támogatás nyújtásakor gyakran nehézségekbe ütközik annak meghatározása, mekkora lehet a minimálisan szükséges támogatási összeg, azaz a kedvezményezett mekkora támogatásban részesíthető.

¹ Hargita Eszter a Támogatásokat Vizsgáló Irodájának (TVI) munkatársa. A cikkben megjelenő vélemény nem tekinthető a TVI hivatalos álláspontjának. A szerzők köszönetet mondanak Phedon Nicolaidesnek, a Maastrichti Egyetem professzorának, a cikk elkészítéséhez nyújtott segítségéért.

A jövővel kapcsolatos bizonytalanságok kezelése érdekében az Európai Bizottság („Bizottság”) bevezette a visszakövetelési mechanizmus (clawback vagy claw-back)² alkalmazásának³ lehetőségét. A visszakövetelési mechanizmus a finanszírozási hiányszámítás kiegészítése és az arányosság megtartásának biztosítója. Akkor léphet életbe, ha a projekt a támogatás odaítélése után a működése során pénzügyileg a vártnál sikeresebbé válik, és a tényleges működési eredménye meghaladja az előzetesen kalkulált, a finanszírozási hiány alapját képező mértéket.

A visszakövetelési mechanizmus alkalmazása egyrészt az általános csoportmentességi rendelet⁴ („Általános Csoportmentességi Rendelet” vagy „ÁCSR”) egyes jogcímeinél lehetséges, illetve egyes esetekben előírás is, másrészt a Bizottság gyakran alkalmazza azt olyan területeken, ahol a jövőbeli piaci fejlemények és a jövedelmezőség nagyfokú bizonytalansággal párosul. Például a szélessávú infrastruktúra fejlesztések, az innovatív technológiák, a környezetvédelmi projektek vagy közös európai érdekű fontos projektek („Important Projects of Common European Interest”, „IPCEI”) tekintetében⁵. A bizottsági bejelentést igénylő esetekben a Bizottság általában eseti alapon határozza meg a konkrét küszöbértékeket, mérőszámokat és a módszertant a jóváhagyó határozataiban.

Bár a „szükséges minimum” utólagos, tényadatokon alapuló meghatározását és a támogatási döntéskor nem kalkulált többletnyereség (azaz a támogatási döntéskor tervezett és a

² Több bizottsági iránymutatás is használja a visszakövetelési mechanizmus módszertanát, azonban a kapcsolódó egységes definíciók (például visszakövetelési mechanizmus, többletnyereség / többlet működési eredmény) megalkotására nem mindig kerül sor. A cikk szerzői szerint a definíció meglététől és szóhasználatától függetlenül az uniós állami támogatási szabályok tartalmilag ugyanazt a célt szolgálják. Így jelen cikk vonatkozásában

- a „visszakövetelési mechanizmus” definíciójaként használható a Bizottság ((C/2025/3602) közleménye az állami támogatásokra vonatkozó keret a tisztáipar-megállapodás támogatása céljából (A tisztáipar-megállapodás állami támogatási kerete) („CISAF”), melynek (15) c) pontja szerint „visszakövetelési mechanizmus: a támogatási összeg megállapításakor előre nem jelzett többletnyereségek jelentkezését kezelő mechanizmus, amelynek révén a tagállam megfelelő részt kap a támogatott projekt által generált minden esetleges további többletbevételből”;
- a „többlet működési eredmény” és a „többletnyereség” kifejezések szinonimaként használhatók.

³ Megjegyzendő, hogy a clawback mechanizmus nem az a visszafizetési (visszatérítési) mechanizmus (recovery), amely az uniós versenyjog megsértésével nyújtott, összeegyeztethetetlen állami támogatások visszakövetelésére, visszafizetésére szolgál. Ez utóbbi esetben ugyanis a cél annak biztosítása, hogy a jogellenes állami támogatásban részesülő vállalkozásoknál ne maradjon a közösségi szabályokkal össze nem egyeztethető, jogosulatlan előny, így helyreállítva a versenyt a belső piacon. Jelen cikknek a visszafizetési mechanizmus nem tárgya. A visszafizetés témájával Giba Gábornak az Állami Támogatások Joga 2010/4. számában megjelent cikke foglalkozik: https://epa.oszk.hu/02400/02450/00008/pdf/EPA02450_atj_2010_4_027-033.pdf

⁴ A Bizottság 651/2014/EU rendelete (2014. június 17.) a Szerződés 107. és 108. cikke alkalmazásában bizonyos támogatási kategóriáknak a belső piaccal összeegyeztethetővé nyilvánításáról. Jelen cikk a megírásakor hatályos változatát használja fel.

⁵ Ld. bővebben a 3. sz. mellékletben.

ténylegesen elért működési eredmény⁶ közötti pozitív különbség) elvonását számos állami támogatási szabály követeli meg, még nem születtek pontosan leírt módszertanok arra vonatkozóan, hogy a gyakorlatban miként számítandó ki a visszafizetendő összeg.

A jelen tanulmány célja, hogy az általános állami támogatási logika és fogalomrendszer figyelembevételével, illetve a Bizottság jogeseteiből kiolvasható további konkrétumok alapján segítségül szolgáljon a visszakövetelési mechanizmus gyakorlati alkalmazása során. A cikkből látni fogjuk, hogy bár az alapvető célkitűzések hasonlóak, az ÁCSR-ben alkalmazott szabályok és az egyedi bizottsági jóváhagyást igénylő esetekben alkalmazott visszakövetelési mechanizmus alkalmazási gyakorlata között eltérés tapasztalható. Az ÁCSR esetében a hasznos élettartam alatt a többletnyereség akár teljes összegének elvonására a korábban odaítélt támogatás összegének erejéig kerül sor az állami támogatási logikának megfelelően, jelenértéken számolva. Ezzel szemben a bizottsági határozatok sok esetben engedélyezik az ún. hatékonysági ösztönzők alkalmazását, amelyek lehetővé teszik, hogy a túlteljesített eredeti várakozások esetén a kedvezményezettek az eredetileg tervezetthez képest keletkezett többletnyereség egy részét megtarthassák, továbbá a többletnyereség efölötti része sem kerül teljes mértékben elvonásra, hanem az megosztásra kerül a támogatást nyújtó és a kedvezményezett között.

I. A visszakövetelési mechanizmus az Általános Csoportmentességi Rendeletben

Mint azt a bevezetőben írtuk, a visszakövetelési mechanizmus célja a támogatás arányosságának biztosítása, és az előrejelzések alapján megítélt támogatás lefelé történő korrekciója a túlkompenzáció elvonása érdekében.

Az ÁCSR alapján az alábbi esetek különíthetők el a visszakövetelés alkalmazására:

- a) Az ÁCSR számos jogcíménél a támogatás mértéke tételesen meghatározott százalékos támogatási intenzitás helyett meghatározható ún. finanszírozási hiány

⁶ Az ÁCSR 2. cikk 39. pontja alapján „működési eredmény”: a beruházás gazdasági élettartama alatti diszkontált bevételek és diszkontált működési költségek közötti különbség, amennyiben ez a különbség pozitív. A működési költségek közé tartoznak az olyan költségek, mint a személyi jellegű ráfordítások, az anyagköltségek, a szerződéses szolgáltatások, a távközlés, az energia és a karbantartás költségei, a bérleti díjak, az adminisztrációs költségek, de nem tartoznak bele az értékcsökkenési és a finanszírozási költségek, ha azokat beruházási támogatásból fedezték. A bevételek és működési költségek megfelelő leszámítolási kamatláb használatával történő diszkontálása lehetővé teszi az észszerű nyereség elérését.

Jelen tanulmányban a működési eredmény fogalmat – a definíció figyelembevételével, az ÁCSR vonatkozásában – beruházási támogatások vonatkozásában használjuk, továbbá minden esetben pozitív értéknek tekintjük. Amennyiben a működés – a beruházás megvalósítását követő – gazdasági hasznos élettartam alatt veszteséges, működési támogatás nyújtása lenne szükséges. Ilyen esetekben – amennyiben azt az ÁCSR lehetővé teszi – működési jellegű támogatás nyújtható a finanszírozási hiány mértékéig. A veszteséges működésre vonatkozó támogatási lehetőségekre ugyanakkor – a visszakövetelési mechanizmuson túli hivatkozásoktól eltekintve –, mivel annak kereteit meghaladná, jelen tanulmány keretében nem térünk ki.

számításával⁷. A finanszírozási hiányszámítás módszertana mind beruházási, mind működési jellegű támogatások esetében megjelenhet. A számítás lényege, hogy a nyújtható támogatás összegének maximuma nem haladhatja meg az elszámolható költségek és működési eredmény különbségét, jelenértékeken számolva.

Az ÁCSR egyes jogcímei ugyanakkor különböznek abban, hogy a finanszírozási hiányt a) elegendő-e megalapozott előrejelzések alapján előzetesen megállapítani, vagy b) már a tényadatok alapján utólagosan kell-e meghatározni, vagy esetleg c) szükséges-e mind előzetesen, mind utólagosan elvégezni a számítást⁸.

Az 1. mellékletben szereplő táblázat foglalja össze az ÁCSR azon jogcímeit, melyek finanszírozási hiányhoz kapcsolódó visszakövetelési mechanizmus alkalmazását teszik lehetővé vagy írják elő. A melléklet rámutat arra, hogy az ÁCSR 36. cikke (Környezetvédelmi beruházási támogatás, beleértve a széntelenítést is) és szélessávú infrastruktúra támogatására vonatkozó (52., 52.a, 52.d) cikkek esetében alkalmazandó egyszerre a megalapozott előrejelzések alapján előzetesen történő számítás és annak tényadatok alapján történő ellenőrzése, azokban az esetekben, amikor a támogatás nyújtására nem versenyeljárás keretében kerül sor.

Amennyiben a megalapozott előrejelzések alapján előzetesen történő finanszírozási hiányszámítás alkalmazására kerül sor, és a támogatási jogcím nem követeli meg az utólagos ellenőrzést (ÁCSR. 53., 56., 56a., 56b. és 56c. cikkei⁹), abban az esetben a támogatást nyújtónak az ÁCSR alapján nem kell alkalmaznia a visszakövetelési mechanizmust. Ugyanakkor, költségvetési szempontokat is mérlegelve, dönthet úgy, hogy utólagos ellenőrzést is előír, és a tervekben szereplő mértéket meghaladó többlet működési eredményt elvonja.

Fontos felhívni a figyelmet arra, hogy megalapozott előrejelzések alapján előzetesen történő finanszírozási hiányszámítás esetében a támogatást nyújtónak a támogatási döntés előtt ellenőriznie kell – minimálisan a kulcsinformációk és főbb alapfeltételezések tekintetében – a kedvezményezett számításainak hitelességét. Ehhez felhasználhatja a kedvezményezett által szolgáltatott adatokat, azonban nem köteles ezeket az adatokat

⁷ Ld. a finanszírozási hiány számítás egyes kérdéseiről bővebben:

- Dobos Edina-Hargita Eszter: A finanszírozási hiány számításáról az állami támogatási szabályok alkalmazásában in: Állami Támogatások Joga, 35 (2022/5) p31-47.
- A finanszírozási hiány számításáról készített TVI összefoglaló <https://tvi.kormany.hu/finanszirozasi-hiany-szamitasa> (Letöltés dátuma: 2025. július 27.)

⁸ Ld. 1. melléklet Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása az ÁCSR-ben

A támogató az ÁCSR 53-56. cikkei alkalmazásának esetében döntheti el, hogy előzetesen kéri a finanszírozási hiány számítását, vagy a visszakövetelési mechanizmust alkalmazza.

⁹ ÁCSR 53. cikk - A kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás, 56. cikk - Helyi infrastruktúrára irányuló támogatás; 56a. cikk - Regionális repülőterekre irányuló támogatás; 56b és 56c. cikkek – Tengeri- és belvízi kikötőkre irányuló támogatás.

teljes mértékben elfogadni, és „hitelesítési” ellenőrzést kell végeznie annak biztosítására, hogy az adatok a jövőbeli előrejelzések tekintetében valóban megalapozottak. Ilyen hitelesítési ellenőrzést lehet végezni például ágazati benchmark felhasználásával vagy - amennyiben egy a meglévővel azonos vagy ahhoz hasonló tevékenység bővítéséről van szó, - a kedvezményezett ugyanazon vagy hasonló tevékenységéből származó adatainak ellenőrzésével. Elfogadható megoldás lehet továbbá a támogatást nyújtó számára, ha a potenciális kedvezményezett előrejelzését független szakértő is validálja.

- b) A második esetkör azokra az esetekre vonatkozik, amikor a támogatás összegének nagysága miatt az ÁCSR ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmus alkalmazását írja elő (ÁCSR 52., 52a., 52d. cikkek) nagyobb összegű támogatás esetén, függetlenül attól, hogy a támogatás mértékének meghatározására milyen módszerrel (versenyeztetés vagy finanszírozási hiányszámítás) került sor. Ugyanakkor az ÁCSR itt sem határozza meg a visszakövetelési mechanizmus konkrét módszertanát.
- c) A harmadik esetkör, amikor egy infrastruktúrán (például egy egyetemi laboratóriumon) belül mind gazdasági, mind nem gazdasági tevékenységet terveznek végezni, és az infrastruktúra támogatásban részesül, az uniós állami támogatási szabályok csak a gazdasági tevékenység tekintetében alkalmazandók. A gazdasági tevékenységre általában kevesebb támogatás adható, mint a nem gazdaságira, mivel utóbbi – nem gazdasági – tevékenységek az uniós állami támogatási szabályok hatályán kívül esnek, akár 100%-ban is támogathatók. A támogatás összegét a gazdasági- és nem gazdasági tevékenység várható arányára vonatkozó becslés alapján számítják ki, és a gazdasági tevékenységre adható támogatás maximumát az alkalmazható állami támogatási jogcím szerinti támogatási intenzitás határozza meg. Ugyanakkor az ÁCSR ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmus alkalmazását írja elő (lásd 2. melléklet, ÁCSR 25d., 26. cikkek¹⁰). Amennyiben azonban a gazdasági tevékenység aránya a hasznos élettartam alatt meghaladja az eredetileg tervezett mértéket, a többlettámogatást vissza kell követelni. Fontos megjegyezni, hogy ebben és a D. pont alatt tárgyalt esetkörben nem a többlet-nyereség elvonása történik, hanem az állami támogatási szabályok érvényesítése olyan esetkörökre, amelyek a döntéskor még az állami támogatási szabályok hatályán kívül estek.
- d) Végül nem ÁCSR-ben szereplő esetkör, mégis említést érdemel az az eset, amikor a kedvezményezett az állami támogatási szabályok hatályán kívül kér támogatást nem gazdasági tevékenységhez, de a működés során a támogatott infrastruktúra gazdasági hasznosítására kerül sor.

Kiemelendő, hogy a visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával visszafizettetett támogatás jelenértéke nem haladhatja meg az eredeti támogatás jelenértékének összegét, bár elméletileg

¹⁰ ÁCSR 25d. cikk - Partnerségalkotásra irányuló támogatás, 26. cikk - Kutatási infrastruktúrához nyújtott beruházási támogatás

lehetséges, hogy a projekt olyan sikeres lesz, hogy az eredetileg becsülthöz képest elért többletnyereség nemcsak csökkent a finanszírozási hiányt, hanem a projektet teljes egészében megtérülővé, vagy akár nyereséggé is teszi¹¹.

Az alábbiakban a fenti esetkörökhöz kapcsolódóan mutatunk be négyféle számítási példát a visszakövetelési mechanizmus alkalmazására.

Az 1. példa a tényleges finanszírozási hiány és a visszakövetelés kapcsolatát mutatja be (fent ismertetett A. esetkör). A B. esetkörben alkalmazandó módszertan feltételezhetően az A. esetköréhez hasonló, ezért arra külön példát nem mutatunk. A 2. példa a támogatott infrastruktúrában végzett gazdasági és nem-gazdasági tevékenység arányának megváltozásával foglalkozik (fent ismertetett C. esetkör). Végül a 3. és 4. példa arra a helyzetre vonatkozik, hogy mi történik akkor, ha nem gazdasági tevékenységre irányuló projektek esetében mégiscsak sor kerül gazdasági tevékenység végzésére (fenti D esetkör).

1. Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása az ÁCSR 56. cikke alapján (helyi infrastruktúrára irányuló támogatás)

Az ÁCSR 56. cikke esetében a támogatás maximális mértéke a finanszírozási hiány. A példánkban szereplő pályázó az alábbi adatokat tüntette fel támogatási kérelmében:

1. táblázat – Finanszírozási hiány számítás tervadatok alapján

	millió Ft	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	Összesen
	Tőkeköltség (WACC) = 7%	Beruházás	Működés	Működés	Működés	Működés	
(1)	Kezdeti beruházás	-100					
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	
(5)	Működési költségek [(2)+(3)+(4)]		130	137	144	151	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	170	180	
(7)	Működési eredmény [(6)-(5)]		20,00	23,00	26,00	29,00	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-93,46	17,47	18,77	19,84	20,68	-16,7

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

¹¹ A Bíróság C-164/15. P és C-165/15. P. sz. egyesített ügyekben hozott ítélete (2016. december 21.)

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=ecli:ECLI%3AEU%3AC%3A2016%3A990&anchor=>

A példában a kedvezményezett 100 millió Ft beruházást tervez. A cég/iparág átlagos tőkeköltése 7%, ezért a számításokban a jelenértékszámítás e 7%-kal történik. A számítás alapján a beruházás a támogatási döntés meghozatalát (0. év) követő évben (1. év) indul, a támogatás folyósítására a 0. évben kerül sor, és a beruházás az 1. évben valósul meg, majd azt követően 4 évig működik (hasznos élettartam)¹².

A terv azt mutatja, hogy a projekt működése alatt nyereséget hoz, de a kezdeti beruházást nem termeli ki a hasznos élettartam alatt, ezért 16,7 millió Ft (0. évi jelenértéken) finanszírozási hiány lép fel. A pályázó ennek megtérítését kéri a támogatást nyújtótól. Jelen példában a támogatás kifizetésére a támogatási kérelem benyújtásának és a támogatási döntés évében (azaz a 0. évben) kerül sor, így a folyósított támogatás jelenértéke és folyóértéke megegyezik.

Jelen példában a támogatást nyújtó nem tudja a számítást "hitelesíteni" (például azért mert nincs megfelelően mély ismerete az adott ágazatról, és nem áll rendelkezésére elegendő forrás külső szakértő felvételére), ezért ugyan kifizeti a 16,7 millió Ft támogatást, de tényadatok alapján történő utólagos ellenőrzést ír elő.

A példát folytatva, három forgatókönyvet („A”, „B”, és „C”) mutatunk be a tényadatokra, kitérve arra, hogy melyik esetben kell a támogatást (részben) visszafizetni.

A 2. táblázatban szereplő „A” forgatókönyv alapján, a 6. évben végzett ellenőrzés során kiderül, hogy a projekt többletnyereséget ért el ahhoz képest, mint azt előzetesen vártak, és -16,7 millió Ft finanszírozási hiány helyett 5,42 millió Ft pozitív eredménye lett, a 0. évre számolva.

2. táblázat – „A” forgatókönyv - Tényleges finanszírozási hiány

	millió Ft	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	Összesen
	Tőkeköltés (WACC) = 7%	Beruházás	Működés	Működés	Működés	Működés	
(1)	Kezdeti beruházás	-100					
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	
(5)	Működési költségek [(2)+(3)+(4)]		130	137	144	151	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	199	180	
(7)	Működési eredmény [(6)-(5)]	-100	20	23	55	29	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-93,46	17,47	18,77	41,96	20,68	5,42

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

¹² A **hasznos élettartam** azt az időtartamot jelenti, ameddig egy eszköz, berendezés vagy tárgyi eszköz gazdaságosan és rendeltetésszerűen használható, tehát képes ellátni a feladatát, mielőtt elavulna, tönkremenne vagy már nem éri meg fenntartani.

Kérdés, hogy ebben az esetben a már kifizetett támogatás mekkora részét kell visszafizetnie a kedvezményezettnek. A válasz a kérdésre, hogy az összeset¹³. Ugyanis a végső elszámolás pozitív nettó jelenértéket mutat, ami azt jelenti, hogy a működés alatt a kezdeti beruházás megtérült, sőt, még azon felül is keletkezett pozitív eredmény. Ugyanakkor nem elég a 0. évi értéken kiszámolt 16,7 millió forint visszafizetése, mivel a visszafizetés a 6. évben történik. Tehát annak 6. évi jövőértékét kell kiszámolni. A visszafizetendő összeg így 25,06 millió Ft, ami $16,7 \cdot (1+0,07)^6$ -nal¹⁴ egyenlő, azaz a visszafizetendő összeg meghatározásánál a finanszírozási hiány számítás elkészítésekor meghatározott diszkontráta alkalmazandó. A visszafizetést nem terheli a támogatás jogosulatlanul igénybevétele esetén alkalmazandó büntetőkamat, hiszen a támogatási jogcím szabályrendszere alapján maga a támogató mondja ki a támogatás nyújtásakor, hogy az időszak végén el kell számolni.

A 3. táblázatban szereplő „B” forgatókönyv alapján, a hatodik évben végzett ellenőrzés során az derül ki, hogy a projekt sokkal rosszabbul teljesített, mint azt előzetesen várták, és a 16,7 millió Ft helyett 22,38 millió Ft finanszírozási hiány keletkezett, a 0. évre számolva. Ebben az esetben a kedvezményezettnek nincs visszafizetési kötelezettsége, ugyanakkor a többlethiány ellenértékét sem kaphatja meg beruházási támogatásként a támogatást nyújtótól, mert az ellentmondana az ösztönző hatás követelményének¹⁵.

3. táblázat – „B” forgatókönyv - Tényleges finanszírozási hiány

	millió Ft	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	Összesen
	Tőke költség (WACC) = 7%	Beruházás	Működés	Működés	Működés	Működés	
(1)	Kezdeti beruházás	-100					
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	
(5)	Működési költségek [(2)+(3)+(4)]		130	137	144	151	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	199	180	
(7)	Működési eredmény [(6)-(5)]		20	23	55	29	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-93,46	17,47	18,77	41,96	-7,13	-22,38

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

¹³ A visszakövetelendő részre esetleg alkalmazható lenne a de minimis jogcím, ha annak feltételei teljesülnek, de ezzel jelen példában nem foglalkozunk.

¹⁴ A példában 7% a tőke költség. A visszafizetendő támogatás összegének (jelen esetben a 6. évi folyóértékének) meghatározására példánkban ez a ráta használandó.

¹⁵ Az állami támogatásnak a kedvezményezett vállalkozást olyan beruházásra vagy tevékenységre kell ösztönöznie, amelyet támogatás nélkül nem, vagy nem ugyanolyan mértékben, formában vagy időzítéssel hajtana végre. Jelen esetben a vállalkozás a 16,7 millió Ft támogatással megvalósította a projektet, és a többlettámogatás kifizetése nem változtatna az eredeti projekten, ezért a többlettámogatásnak nincs ösztönző hatása, így az nem adható.

Végül vizsgáljuk meg a 4. táblázatban szereplő „C” forgatókönyvet. A hatodik évben végzett ellenőrzés azt mutatja, hogy a projekt jobban teljesített, mint azt előzetesen várták, és az eredetileg tervezett 16,7 millió Ft helyett 9,84 millió Ft finanszírozási hiány keletkezett, a 0. évre számolva.

4. táblázat – „C” forgatókönyv - Tényleges finanszírozási hiány

	millió Ft	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	Összesen
	Tőkekötség (WACC) = 7%	Beruházás	Működés	Működés	Működés	Működés	
(1)	Kezdeti beruházás	-100					
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	
(5)	Működési költségek [(2)+(3)+(4)]		130	137	144	151	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	179	180	
(7)	Működési eredmény [(6)-(5)]		20	23	35	29	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-93,46	17,47	18,77	26,7	20,68	-9,84

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

Mivel a tényleges hiány kevesebb mint a tervezett volt, visszafizetési kötelezettség keletkezik, melynek összege a 0. évi értéken kiszámolt 6,86 millió Ft (tervezett hiány-tényleges hiány = 16,7 millió Ft - 9,84 millió Ft) 6. évi értékével egyenlő. Így a visszafizetendő összeg 10,3 millió Ft, ami $6,86 \cdot (1+0,07)^6$ -nal¹⁶ egyenlő.

2. Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása az ÁCSR 26. cikke (kutatási infrastruktúrához nyújtott beruházási támogatás) esetén

Példánkban a pályázó támogatási kérelmében azt jelezte, hogy a kutatási infrastruktúra kapacitásának 60%-át nem gazdasági tevékenységre fogja használni, így a gazdasági hasznosítás maximális aránya 40%.

Az ÁCSR 26. cikk (7) bekezdésének értelmében, amennyiben a kutatási infrastruktúra gazdasági és nem gazdasági tevékenységekre vonatkozóan egyaránt részesül állami finanszírozásban, ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmust kell létrehozni annak biztosítása érdekében, hogy a tényleges támogatás intenzitás akkor se haladja meg az ÁCSR-ben engedélyezett mértéket, ha a gazdasági tevékenységek részaránya nagyobb annál, mint amit a támogatás odaítélésekor terveztek.

¹⁶ A példában 7% a tőkekötség.

Jelen példában a nem gazdasági tevékenységet 100%-ban, a gazdasági tevékenységet pedig az ÁCSR 26. cikkében engedélyezett 50%-ban támogatta a támogatást nyújtó. Így a kedvezményezett a 100 millió Ft beruházásra 80 ($60 \cdot 100\% + 40 \cdot 50\%$) egység támogatásban részesült.

Az ÁCSR 26. cikk (7) bekezdésében előírt monitoring és visszakövetelési mechanizmust évente kell alkalmazni. Ezért a példában szereplő kedvezményezett évente nyújtja be a tényadatokat a támogatást nyújtó felé, amelyek az időszak végéig az 5. táblázat szerint alakultak.

5. táblázat – Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása gazdasági és nem-gazdasági célra használt infrastruktúra esetében

millió Ft	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Beruházás	1000					
Beruházás éves amortizációja		200	200	200	200	200
Gazdasági tevékenység tervezett aránya (%)		40	40	40	40	40
Gazdasági tevékenység tényleges aránya (%)		38	40	64	39	55
Visszafizetési kötelezettség (egység)		0	0	24	0	15

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

A fenti szabályok alapján a visszakövetelési mechanizmus azokat az éveket érinti, ahol a gazdasági célú használat meghaladja a 40%-ot. Azaz a 2022. és 2024. éveket terheli visszafizetési kötelezettség, mivel ezekben az években haladta meg a gazdasági célú használat az előre tervezett 40%-ot. A visszakövetelés összege **a tényleges és a 40%-os eredeti gazdasági tevékenységre vonatkozó vállalás különbségének** és az *adott évre eső támogatás (amortizáció) szorzatának* a fele (mert a gazdasági tevékenység az ÁCSR 26. cikke alapján 50%-ban támogatható).

Így 2022-re vonatkozóan a számítás a következő: $(64\% - 40\%) \cdot 200 \cdot 50\% = 24$ millió Ft. Ugyanazt a számítást a 2024-es évre elvégezve a végeredmény 15 millió Ft $[(55\% - 40\%) \cdot 200 \cdot 50\%]$ lesz. Azaz ennyi támogatást kell visszafizetni.

Ahogy fent is említésre került, itt a cél az uniós állami támogatási szabályoknak való megfelelés biztosítása, nem a többletnyereség elvonása. Ezért az ellenőrzést évente, és nem az időszak végén kell elvégezni, így a visszafizetésre várhatóan az érintett évet követő évben kerül sor. Ezért a Bizottság feltételezhetően elvárná a jövőérték számítás elvégzését is, amelyre az állami támogatások visszafizetésére vonatkozó kamatlábakról és referencia-/diszkontkamatokról szóló közleményben¹⁷ és az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló (EU) 2015/1589 tanácsi

¹⁷ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.C_.2019.247.01.0001.01.ENG&toc=OJ:C:2019:247:TOC

rendelet végrehajtásáról szóló 794/2004/EK bizottsági rendeletben¹⁸ foglaltak lehetnek irányadók. Kérdéses, hogy ilyen esetben alkalmaznia kell-e a jogosulatlanul igénybe vett támogatás visszafizetésére vonatkozó, hazai szabályozás szerinti büntetőkamát (ügyleti, és adott esetben késedelmi kamatra) szabályozását (is)¹⁹.

3. Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása nem gazdasági célra használt infrastruktúra esetében – korlátozott mértékű gazdasági célú használat

A harmadik példa a 2. példa egy másik változata, melyben az infrastruktúrát a pályázó eredetileg nem gazdasági tevékenységre tervezte használni, ezért a finanszírozásra nem alkalmazták az uniós állami támogatási szabályokat. Ehhez arra volt szükség, hogy a pályázó vállalása szerint csupán járulékos gazdasági tevékenységet folytatott volna, amelynek mértéke nem haladja meg az érintett szervezet teljes éves kapacitásának 20%-át.²⁰ A 2. példában bemutatott módszerhez hasonlóan a fenti vállalat teljesítését a tényadatok alapján évente kell vizsgálni, nem a teljes hasznos élettartam alatt átlagosan. Jelen példában az 1000 millió Ft-os beruházás esetében a támogatási intenzitás – az eredetileg folytatni tervezett tevékenység nem gazdasági jellegére tekintettel – 100% volt, így a kedvezményezett a 1000 millió Ft támogatásban részesült az uniós állami támogatási szabályok hatályán kívül.

Mi történik abban az esetben, ha – bár az infrastruktúra eredetileg csak járulékos gazdasági tevékenységre szolgál – egyes években azonban a járulékos gazdasági tevékenység aránya 20%-nál nagyobb. A terv és a tényadatok alakulását a 6. táblázat mutatja.

¹⁸ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02004R0794-20161222> 11. cikk

¹⁹ Az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet 98. §

²⁰ Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikkének (1) bekezdésében említett állami támogatás fogalmáról szóló (2016/C 262/01) számú bizottsági közlemény 207. pontja szerint amennyiben vegyes (gazdasági és nem gazdasági jellegű) használat esetén az infrastruktúrát szinte kizárólag nem gazdasági tevékenységre használják, a Bizottság úgy véli, hogy annak finanszírozása teljes egészében az állami támogatási szabályok alkalmazási körén kívül eshet, feltéve, hogy a gazdasági tevékenységre való használat kizárólag járulékos jellegű marad, vagyis olyan tevékenység, amely közvetlenül kapcsolódik és szükséges az infrastruktúra üzemeltetéséhez, vagy szervesen kapcsolódik annak fő, nem gazdasági használatához. Ilyen esetnek tekintendő, ha a gazdasági tevékenységekre ugyanazokat a forrásokat – például nyersanyagot, berendezéseket, munkaerőt vagy állóeszközöket – használják fel, mint a nem gazdasági jellegű elsődleges tevékenység során. A járulékos gazdasági tevékenységeknek az infrastruktúra kapacitása tekintetében korlátozott mértékűnek kell maradniuk. A 305. lábjegyzete alapján „E tekintetben az infrastruktúra gazdasági célú használata akkor tekinthető járulékosnak, ha az ilyen tevékenységre évente alokkált kapacitás nem haladja meg az infrastruktúra teljes éves kapacitásának 20 százalékát.”

6. táblázat – Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása nem gazdasági célra használt infrastruktúra esetében – a gazdasági tevékenység járulékos jellegű

millió Ft	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Beruházás	1000					
Beruházás éves amortizációja		200	200	200	200	200
Járulékos jellegű gazdasági tevékenység tervezett aránya (%)		20	20	20	20	20
Járulékos jellegű gazdasági tevékenység tényleges aránya (%)		17	25	19	35	15
Visszafizetési kötelezettség – ÁCSR 26. cikk alkalmazható			25		35	
Visszafizetési kötelezettség– nincs alkalmazható állami támogatási jogcím			50		70	

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

Hasonlóan az előző példához, az ún. 20%-os szabály teljesülését évente kell vizsgálni, és ha a járulékos gazdasági tevékenység aránya meghaladja a 20%-ot és nincs alkalmazható állami támogatás jogcím, a támogatás teljes éves gazdasági tevékenységre eső részét vissza kell követelni, nemcsak a 20%-ot meghaladó részt. Amennyiben a szóban forgó infrastruktúra az ÁCSR valamely támogatási kategóriája (a példában az ÁCSR 26. cikke szerinti, kutatási infrastruktúrához nyújtott beruházási támogatás) alapján támogatható lenne²¹, akkor az ÁCSR alapján adható támogatási intenzitásig (a 26. cikknél alapesetben 50%) a támogatást nem kell visszakövetelni²², csak az e feletti részt.

A táblázat alapján a 2021. és 2023. éveket terheli visszafizetési kötelezettség, mivel ezekben az években haladta meg a járulékos gazdasági célú használat az előre tervezett 20%-ot. A visszakövetelés összege az adott évi tényleges járulékos gazdasági tevékenységre eső támogatás (amortizáció) fele, amennyiben a projekt az ÁCSR 26. cikke alapján támogatható (az alap támogatási intenzitás 50%), és teljes egésze, ha az ÁCSR alapján nem támogatható.

A 2021-re vonatkozó számítás a következő: $25\% \cdot 200 \cdot 50\% = 25$ millió Ft, ha ÁCSR alapján támogatható, és 50 egység ($25\% \cdot 200$), ha nem lenne támogatható a beruházás. Ugyanezt a számítást a 2023-as évre elvégezve a végeredmény 35 millió Ft ($35\% \cdot 200 \cdot 50\%$), illetve 70 millió Ft ($35\% \cdot 200$) lesz.

Itt is érvényes, hogy a támogatás visszafizetésekor kamatot szükséges fizetni, és itt is kérdés-ként merül fel, hogy a hazai szabályok alapján alkalmazni kell-e a jogosulatlanul igénybe vett támogatás visszafizetésére vonatkozó büntetőkamatot (ügyleti, és adott esetben késedelmi kamatot).

²¹ Feltétel, hogy az ÁCSR I. fejezetében foglalt közös rendelkezések is teljesülnek, és az adott támogatási kategóriára vonatkozó (jelen példában az ÁCSR 26. cikkében szereplő) összes feltétel is.

²² A visszakövetelendő részre esetleg alkalmazható lenne a de minimis jogcím, ha annak feltételei teljesülnek, de ezzel jelen példában nem foglalkozunk.

4. Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása nem gazdasági célra használt infrastruktúra esetében, amennyiben mégis sor kerül nem járulékos gazdasági célú használatra

Felmerülhet a kérdés, hogy mi történik abban az esetben, ha a nem gazdasági tevékenységként finanszírozott infrastruktúrában gazdasági tevékenységet végeznek, és az nem minősül járulékos gazdasági tevékenységnek, azaz az adott gazdasági tevékenységek során nem ugyanazokat a forrásokat – például nyersanyagot, berendezéseket, munkaerőt vagy állóeszközöket – használják fel, mint a nem gazdasági jellegű elsődleges tevékenység során.

Ebben az esetben a visszakövetelési mechanizmus a gazdasági tevékenység teljes aránya alapján alkalmazandó, azaz nem létezik a 20%-os határ, így akár 1%-os járulékosnak nem minősülő gazdasági tevékenységnél is alkalmazni kell a visszakövetelést. A 7. táblázat szemlélteti mit jelent ez a számok szintjén.

7. táblázat – Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása nem gazdasági célra használt infrastruktúra esetében – a gazdasági tevékenység nem járulékos jellegű

millió Ft	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Beruházás	1000					
Beruházás éves amortizációja		200	200	200	200	200
Nem járulékos jellegű gazdasági tevékenység tényleges aránya (%)		17	25	19	35	15
Visszafizetési kötelezettség– ÁCSR 26. cikk alkalmazható		17	25	19	35	15
Visszafizetési kötelezettség– nincs alkalmazható állami támogatási jogcím,		34	50	38	70	30

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

A táblázat alapján az egész időszakot terheli visszafizetési kötelezettség, mivel ezekben az években a gazdasági célú használat nem felelt meg a járulékos gazdasági célú használat fogalmának. A visszafizetés összege az adott évi gazdasági tevékenységre eső támogatás (amortizáció) fele, amennyiben a projekt az ÁCSR 26. cikke alapján támogatható (alap támogatási intenzitás 50%), és teljes egésze, ha az ÁCSR alapján nem támogatható.

Az ellenőrzést itt is évente, és nem az időszak végén kell elvégezni, és a támogatás visszafizetésekor kamatot is szükséges fizetni²³.

Ahogy azt az előző pontnál is megjegyeztük, itt is felmerülhet a kérdés, hogy az ÁCSR 26. cikk alkalmazható-e, kvázi visszamenőleges hatállyal, azaz van-e ebben az esetben a támogatásnak ösztönző hatása. Jelen esetben az ÁCSR utólagosan is alkalmazandó, feltételezve, hogy az eredeti támogatási kérelem, amely nem gazdasági tevékenység támogatásáról szólt, a projekt megkezdése előtt benyújtásra került, és tartalma megfelelt az ÁCSR 6. cikkében foglaltaknak.

²³ A kamatszámítás konkrét menetének meghatározása túlmutat jelen tanulmány keretein.

II. Visszakövetelési mechanizmus a bizottsági iránymutatásokban

A visszakövetelési mechanizmus koncepcióját számos bizottsági iránymutatás is alkalmazza, ezeket példálódzó jelleggel soroltuk fel a 3. mellékletben. A bizottsági határozatok jogalapját képező iránymutatásokban szereplő visszakövetelési mechanizmus módszertana ugyanakkor jelentősen eltér az ÁCSR-ben szereplő, fent ismertetett mechanizmustól, mivel azok engedélyezik a hatékonysági ösztönzők alkalmazását, és nem minden esetben eredményezik a hatékonysági ösztönzők feletti többletnyereség teljes elvonását.

Ez utóbbi fogalom konkrét tartalommal való megtöltése a Bizottság feladata az összeegyeztethetőség kérdéséről rendelkező határozatában. Lényege, hogy a tervezetthez képest keletkezett többlet működési eredményt a tagállam és a kedvezményezett megosztja egymás között.

Az alábbiakban egy német állami támogatási ügyben hozott bizottsági határozat alapján kreált fiktív példát mutatunk a visszakövetelési mechanizmus alkalmazására.

Az SA.109748 (2024/N) határozat²⁴

A 2024. július 23-án hozott határozattal a Bizottság engedélyezte a 2020. évi németországi nemzeti gigabites program módosítását és meghosszabbítását, melynek célja a szélessávú infrastruktúra fejlesztése. A határozat 3.2.19. fejezete tartalmazza a visszakövetelési mechanizmusra vonatkozó rendelkezéseket. Ennek értelmében a német hatóságok a gigabites hálózatok teljes élettartamára vonatkozóan vállalták a projektek figyelemmel kísérését (monitoring), és adott esetben a visszakövetelés alkalmazását.

A jóváhagyott program alapján a támogatást igénylő hálózatüzemeltetőknek pályázatukban olyan pénzügyi tervet kell benyújtaniuk, amelyben részletesen ismertetik a gigabites hálózat bevezetésével és/vagy üzemeltetésével kapcsolatos költségeket, valamint a gigabites hálózat üzemeltetésének megkezdésétől számított, legalább hét évre terjedő időtartamra a bevételeket, nagykereskedelmi és kiskereskedelmi szinten. E pénzügyi terv alapján választják ki a nyertest, és ez szolgál a visszakövetelési mechanizmus alapjául.

A visszakövetelési mechanizmus akkor alkalmazandó, ha a támogatás összege meghaladja a 10 millió eurót, és a gigabites hálózatok üzemeltetéséből származó költségeken és bevételeken alapuló tényleges ún. gazdasági különbség („economic benefit”, azaz a projekt finanszírozási hiányának abszolút értéke) alacsonyabb, mint a támogatás odaítélésekor előre jelzett. Ebben az esetben a különbség nagyobb részét visszakövetelik a kedvezményezettől. Ugyanakkor annak érdekében, hogy a kedvezményezettet az eredetinel tervezetthez képest jobb teljesítményre ösztönözzék, a program alapján nemcsak az eredetileg tervezett észszerű nyereséget tarthatja meg, hanem azt további legfeljebb 30 százalékkal megnövelheti. Az észszerű nyereséget a projekt súlyozott átlagos tőkekölsége (WACC) testesíti meg.

²⁴ HL C/2024/5168 2024.08.24

A Bizottság által engedélyezett programban a német hatóságok – piaci értékelés alapján – 10%-os észszerű nyereséget állapítottak meg. A 30 százalékkal megnövelt észszerű nyereség azt jelenti ebben az esetben, hogy a kedvezményezettek legfeljebb²⁵ 13%-os nyereséget tarthatnak meg. Az e küszöbérték alatti többletnyereség esetén nincs visszakövetelési kötelezettség. A küszöbértéket meghaladó nyereséget a kedvezményezett és a támogatást nyújtó megosztja egymás között a projekt támogatási intenzitása arányában²⁶.

Fontos kiemelni, hogy a visszakövetelés során figyelembe veszik a gigabites hálózattal kapcsolatos egyéb tranzakciókból származó nyereséget is. Például, ha egy vállalatot kifejezetten a gigabites hálózat kiépítésére vagy üzemeltetésére hoznak létre, és a vállalat meglévő részvényese a hálózat kiépítésétől számított hét éven belül vagy a finanszírozás odaítélésétől számított tíz éven belül részvényeinek egészét vagy egy részét eladja, akkor a támogatást nyújtó visszaköveteli azt az összeget, amellyel az eladási ár meghaladja azt az árat, amelyen a jelenlegi részvényes észszerű nyereségre tehetne szert²⁷.

Mit jelentenek a fentiek a számok szintjén? A 8-10. táblázatok egy fiktív példát mutatnak be a fent leírt visszakövetelési mechanizmus alkalmazására.

8. táblázat – A támogatás igénylésekor bemutatott üzleti terv

	egység	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	6. év	7. év	8. év	Összesen
	Tőkeköltség (WACC) = 10%	Beruházás	Működés							
(1)	Beruházás	-160								
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	115	110	105	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	26	26	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	10	10	10	
(5)	Működési költségek [(2)+(3)+(4)]		130	137	144	151	151	146	141	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	170	180	180	170	160	
(7)	Működési eredmény [(6)-(5)]		20,0	23,00	26,00	29,0	29,0	24,0	19,0	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-145,5	16,5	17,3	17,8	18,0	16,4	12,3	8,9	-38,23

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

A fenti üzleti terv alapján a projekt diszkontált nettó jelenértéke („gazdasági különbsége”, „economic benefit”-je) 38,23 egység hiányt mutat, azaz ez a finanszírozási hiány, melyet a

²⁵ A végső német szabályozás határozza majd meg a végső mértéket, azaz, hogy élnek-e a német hatóságok az akár 30%-os ösztönző bevezetésének lehetőségével.

²⁶ Például, ha a támogatási intenzitás 50%, akkor a fennmaradó összeg felét kell a kezdeményezettnek visszafizetnie.

²⁷ Bizottsági határozat 123. pontja

vállalkozás kér támogatásként. A támogatási intenzitás 26,28% ($=38,23/145,45$). A projektet támogatásra érdemesnek minősítik, és a kedvezményezett megkapja a támogatást.

A példa szerinti projekt tényadatait a 9. táblázat tartalmazza.

9. táblázat – A projekt hasznos élettartamának végéig elért tényleges üzleti eredmény

	egység	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	6. év	7. év	8. év	Összesen
	Tőkeköltség (WACC) = 10%	Beruházás	Működés							
(1)	Kezdeti beruházás	-160								
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	115	115	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	26	26	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	10	10	10	
(5)	Működési költségek ((2)+(3)+(4))		130	137	144	151	151	151	151	
(6)	Működési bevételek	0	150	160	180	190	190	180	170	
(7)	Működési eredmény ((6)-(5))		20,00	23,00	36,00	39,00	39,00	29,00	19,00	
(8)	0. évre diszkontált értékek	-145,45	16,53	17,28	24,59	24,22	22,01	14,88	8,86	-17,08

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

E tényadatok alapján a 4. évtől kezdődően a bevételek jobban alakultak a tervezettnél, ezért a tényleges üzleti eredmény alapján a projekt csak 17,08 egység hiányt mutat.

Ha az ÁCSR hatálya alatt kerülne támogatásra a projekt, akkor a vállalkozásnak a 0. évre vonatkozó értéken 21,15 egység ($=38,23-17,08$) támogatást kellene visszafizetnie.

Ugyanakkor a szóban forgó bizottsági határozat alapján, amellet, hogy hatékonyságösztönző alkalmazható, a visszafizetésre is a támogatási intenzitás arányában kerül sor. Feltételezve, hogy a hatékonyságösztönző 30%, a vállalkozás 13%-os nyereséget tarthat meg, azaz a jelenérték-számítást 13%-kal végezzük.

10. táblázat – A projekt végén rendelkezésre álló tényleges üzleti terv (13%-os tőkekölség)

	egység	1. év	2. év	3. év	4. év	5. év	6. év	7. év	8. év	Összesen
	Tőkekölség (WACC) = 13%	Beruházás	Működés							
(1)	Kezdeti beruházás	-160								
(2)	Változó (működési) költség		100	105	110	115	115	115	115	
(3)	Karbantartás		20	22	24	26	26	26	26	
(4)	Fix költség		10	10	10	10	10	10	10	
(5)	Működési költségek ((2)+(3)+(4))		130	137	144	151	151	151	151	
(6)	Működési bevétel	0	150	160	180	180	190	180	170	
(7)	Működési eredmény ((6)-(5))		20,00	23,00	36,00	29,00	39,00	29,00	19,00	
(8)	0. évre diszkontált nettó bevétel	-141,59	15,66	15,94	22,08	15,74	18,73	12,33	7,15	-33,96

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

A 13%-os diszkontrátával számított tényleges finanszírozási hiány 33,96 egység. Így a többlettámogatás 4,27 egység (38,23-33,96). Ugyanakkor még ezt sem kell teljes egészében visszafizetnie a cégnek, mert a bizottsági határozat a fennmaradó többletnyereség támogatási intenzitás szerinti megosztását engedélyezi. Így a 4,27 egységet meg kell még szorozni a támogatási intenzitással (26,28%), hogy megkapjuk a 0. évi jelenértéken azt az értéket ($1,12=4,27 \cdot 0,2628$), amit a visszakövetelési mechanizmus alkalmazásának eredményeként vissza kell fizetni. Ez 9. évi értéken, amikor visszafizetés történik a példában, 2,64 egységet jelent, 10%-os diszkontrátával számolva.

III. A visszakövetelési mechanizmus alkalmazásának gyakorlati kérdései

A visszakövetelési mechanizmus alkalmazásakor számos gyakorlati jellegű kérdés merül fel. Ezek közül a lentiekben összegyűjtöttük azokat az alapvető fontosságúakat, melyeket az adott támogatásra vonatkozó visszakövetelési mechanizmus részleteinek kidolgozásakor, az adott támogatás jellegéhez igazodva átgondolni, és a pályázati felhívásban (támogatási program szabályaiban) meghirdetni szükséges.

Az egyik kérdés, hogy **milyen hosszú időtartamon keresztül szükséges alkalmazni a visszakövetelési mechanizmust**. A működési jellegű támogatásoknál könnyebben meghatározható az az időpont, amikor a számítás elvégzendő: általában a támogatni kívánt időszak, tevékenység vagy projekt megvalósítási idejének utolsó napjáig felmerülő finanszírozási hiány alapján kell kiszámolni, mekkora lehet a támogatás összegének maximuma. A beruházási jellegű támogatásoknál azonban a helyzet nem ilyen egyszerű. Az ÁCSR-ben és a bizottsági határozatok jogalapját képező másodlagos szabályokban (például iránymutatások) a releváns időtartam nem minden esetben egyforma.

Az ÁCSR alapján a beruházás hasznos élettartama alatt kell a visszakövetelési mechanizmust alkalmazni²⁸.

Ha ezt a megközelítést alkalmazzuk, akkor is meg kell határozni, hogy valójában milyen időpont tekinthető a beruházás hasznos, illetve gazdasági élettartama végének. Opcióként a következő főbb lehetőségek kínálkoznak:

- az a naptári nap, amikor a beruházási támogatással érintett létesítmény támogatási cél szerinti működési élettartama ténylegesen végére ér, leáll, a támogatott létesítmény teljes egészében végleg bezárásra kerül (ez akár több évtizedes időtartam is lehet),
- az a naptári nap, amikor a beruházási támogatással érintett létesítmény támogatási cél szerinti működési élettartama ténylegesen végére ér, és bár nem zárják be, jelentős, a szokásos szinten tartó korszerűsítéseken, felújításokon túlmutató nagyságrendű beruházás szükséges a további működtetéshez vagy funkcióváltáshoz,
- számviteli megközelítést alkalmazva a számviteli szempontból leghosszabb hasznos élettartamú beruházási projektem/elszámolható költségelem értékcsökkenési periódusának utolsó napja, vagy
- lehet egy iparági sztenderdek alapján meghatározott konkrét időtartam letelte²⁹.

A hasznos időtartam egészére vonatkozó visszakövetelési mechanizmusra vonatkozó elvárással kapcsolatos bizottsági megközelítés változását jelezheti, hogy a 2025. június 25-én elfogadott tisztaipar-megállapodás állami támogatási kerete című bizottsági közlemény („CISAF”) egyes projekttypusok esetén a hasznos élettartamnál esetenként rövidebb, konkrét vizsgálati időszakot határoz meg a visszakövetelési mechanizmus alkalmazására³⁰. A szerzők értelmezése szerint ugyanis a CISAF az ipar dekarbonizációjához nyújtott támogatási jogcím kapcsán megköveteli, hogy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásának időtávja megegyezzen a finanszírozási hiány számításának időtávjával³¹, azzal, hogy a számításoknak részét kell képeznie a maradványértéknek, továbbá az időtávnak 5 és 10 év közé kell esnie.

Ezen utóbbi módszertani megoldás gyakorlati alkalmazására azonban még nem látható példa, továbbá mivel azok a CISAF-on belül is speciális esetekhez kapcsolódnak, általánosító jelleggel nem érvényesíthetők az ott vázolt megközelítések, különösen nem az ÁCSR vonatkozásában.

Emiatt is kritikus kérdés lehet a támogatott beruházás ***esetleges maradványértékének meghatározása***, melynek során az alábbiakra kell figyelemmel lenni.

²⁸ Lásd ÁCSR 2. cikk (39): „működési eredmény”: a beruházás gazdasági élettartama alatti diszkontált bevételek és diszkontált működési költségek közötti különbség, amennyiben ez a különbség pozitív.

²⁹ Ld. TVI útmutató a finanszírozási hiány számításáról <https://tvi.kormany.hu/finanszirozasi-hiany-szamitasa>
Letöltés időpontja: 2025. január 27.

³⁰ Ld. CISAF (158) b) pont, annak 94. lábjegyzete, illetve (199) b) pont.

³¹ Ld. CISAF (158) b) pont

- A támogatással érintett eszközök egy része piaci értéket képvisel és értékesíthető, szükség esetén a független szakértői értékbecsléssel alátámasztott piaci érték / várható továbbértékesítési érték bevételeként figyelembe veendő a tényleges finanszírozási hiány meghatározásakor.³² Ha a számviteli maradványérték és a várható továbbértékesítési érték eltér, a várható továbbértékesítési érték figyelembevétele szükséges.
- Egyes esetekben a Bizottság elfogadhatja a projekt maradványértékével való számítást is az eszközök maradványértéke helyett³³.
- A támogatással érintett eszközök nem értékesíthetők, ugyanakkor leszerelésük, elbontásuk, elszállításuk költségekkel jár, ezek a költségek figyelembe vehetők a hasznos élettartam végi költségként.
- Amennyiben a fejlesztendő infrastruktúrát a kedvezményezett a projekt részeként kapja meg, és a vizsgált időszak/hasznos élettartam végén visszaadja a támogatónak, a maradványérték szintén nullának tekinthető. Ha azonban az infrastruktúra a kedvezményezetténél marad, és hasznosítható, a maradványérték bevételeként fő szabály szerint figyelembe veendő.

A vizsgálat időszakához kapcsolódó kérdés, hogy ***milyen időközönként szükséges elvégezni a számítást*** a visszakövetelési mechanizmus alapján visszafizetendő támogatás összegére vonatkozóan.

- Az egyik alternatíva az egy alkalommal történő, időszakvégi (hasznos élettartam végi) számítás. Infrastrukturális projektek esetében ez akár egy több évtizedes időszak végét is jelentheti (például hídépítésnél akár 100 éves időtartamot is), amely túlmutat azon az időszakon, ameddig az Európai Bizottság, mint versenyhatóság vizsgálódhat, vagy ameddig tisztán az állami támogatási szabályok alapján dokumentumörzési és állami támogatási ellenőrzési jogkörével a támogatásokkal foglalkozó hatóságok élhetnek. Ugyanakkor a Bizottság értelmezése szerint az állami támogatási szabályokkal összeegyeztethetetlen támogatások visszatéríttetésére vonatkozó 10 éves elévülési idő visszakövetelési mechanizmus esetében nem alkalmazandó. Ezt támasztja alá az Európai Bíróság a RegioJet ügyben³⁴ hozott ítélete, amelyben megállapította, hogy a 10 éves elévülési idő letelte és a támogatás uniós jog alapján létező támogatássá válása nem

³² A maradványértéket kizárólag a támogatott elszámolható költségek vonatkozásában szükséges meghatározni. Ha például egy támogatással megvalósult épület egy támogatással nem érintett, eredetileg is a kedvezményezett tulajdonában álló telken valósul meg, a maradványértéket – szükség esetén külső szakértői értékbecsléssel – szükséges meghatározni oly módon, hogy az nem kell, hogy tartalmazza a nem támogatott telek értékét.

³³ Ld. Dobos Edina-Hargita Eszter: A finanszírozási hiány számításáról az állami támogatási szabályok alkalmazásában p. 39.

³⁴ A C-700/22. sz. RegioJet a.s. és STUDENT AGENCY k.s. ügyben hozott ítélet – részletesen lásd Staviczky Péter: A felfüggesztési kötelezettség jelentősége és a tagállamok támogatási jogára gyakorolt hatása in: Állami Támogatások Joga, 44 (2024/1) p70-77.

akadályozza meg, hogy a nemzeti jog alapján a tagállami bíróságok a tíz év elteltét követően is elrendelhessék a támogatás visszatéríttetését, amennyiben a nemzeti jog ennél hosszabb elévülési időt ír elő.

- A visszafizetendő támogatás összegét akár rövidebb időszakok alapján, például éves, 3, 5 vagy 10 éves időszakok meghatározásával is ki lehet számolni. Mivel a pótlólagos, szinten tartó, állagmegőrzési beruházások költségei, melyek a finanszírozási hiány számítása során a működési eredményt befolyásoló költségként figyelembe vehetők, gyakran csak több éves időszakonként jelennek meg, mindenképpen célszerű a vizsgálati időszakokat úgy meghatározni, hogy azok igazodjanak a nagyobb pótlási, állagmegőrzési költségek várható megjelenésének ütemezéséhez. Alternatíva lehet a „veszteséges időszakok” veszteségének továbbviteli lehetősége is.

A gyakorlati kérdések harmadik, kritikus köre, hogy *milyen időpontra vetítve szükséges a visszafizetendő támogatás támogatástartalmát meghatározni*. Az állami támogatási szabályozás alapján a visszafizetendő támogatás támogatástartalmát – ha jogszabály vagy európai bizottsági, bírósági döntés másként nem rendelkezik - a támogatási döntés időpontjára szükséges kiszámítani. Mivel a támogatásfolyósítás fő szabály szerint a támogatási döntést követően születik, a ténylegesen visszafizetendő támogatás folyóértékének meghatározásakor figyelembe kell venni a folyósítás napját is. Az alkalmazandó diszkontráta függvényében egy több évtizedes hasznos élettartamú projekt esetén a visszafizetendő támogatás összege nominálisan a folyósított összeg sokszorosát is kiteheti így.

A negyedik kérdés, hogy *milyen diszkontrátát kell mindehhez alkalmazni*. A diszkontráta alapvetően az a kamatrátá, amely már tartalmaz egy észszerű nyereséget. A visszakövetelési mechanizmusnál alapvetően ugyanaz a kamatláb alkalmazandó, amely az előzetes finanszírozási hiány számításnál alkalmazandó lenne. Állami támogatási jogcímtől függően ez lehet a támogatott beruházásra vonatkozó WACC (súlyozott átlagos tőke költség), vagy safe harbourként az ÁCSR 53. cikk (kulturális örökség támogatása) esetében használható az SGEI swap ráta³⁵. Az alkalmazandó diszkontrátát a beruházási vagy a támogatási döntés időpontjára szükséges meghatározni, és javasolt azt a támogatási szerződésben rögzíteni.

Megjegyzendő, hogy az ÁCSR clawback mechanizmust alkalmazó jogcímei különböző szövegezést használnak a támogatott projektre vonatkozó *észszerű nyereség* kapcsán. Míg az ÁCSR 53. cikk szerinti *a kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás* (infrastruktúra üzemeltetője és működési támogatás) és 56a. cikk szerinti *regionális repülőterekre irányuló támogatás* (működési támogatás) szabályrendszere egyértelműen kijelenti, hogy az üzemeltető észszerű nyereséget tarthat meg, addig ez a kitétel szövegesen külön megfogalmazva nem szerepel az ÁCSR többi, visszakövetelési mechanizmus alkalmazását lehetővé tévő cikkben. A szakirodalomban ezeket az eltéréseket különbözőképp értelmezik. Felmerülhet olyan értelmezés is, mely szerint észszerű nyereség kizárólag azokban az esetekben tartható meg, ahol azt az ÁCSR nevesíti, a többi jogcímnél nem. Ezen szigorú értelmezésnek ellentmond

³⁵ Ld. a lentiekben az ÁCSR 53. cikk szerinti szabályozást.

egyrészt az ÁCSR definíciós rendszere, másrészt az a logika is, amely mentén egy adott intézkedés támogatástartalmát meg kell határozni.

Az ÁCSR 2. cikk 39. pontja szerint „működési eredmény” - a korábbiakban is hivatkozottaknak megfelelően -: *a beruházás gazdasági élettartama alatti diszkontált bevételek és diszkontált működési költségek közötti különbség, amennyiben ez a különbség pozitív. A működési költségek közé tartoznak az olyan költségek, mint a személyi jellegű ráfordítások, az anyagköltségek, a szerződéses szolgáltatások, a távközlés, az energia és a karbantartás költségei, a bérleti díjak, az adminisztrációs költségek, de nem tartoznak bele az értékcsökkenési és a finanszírozási költségek, ha azokat beruházási támogatásból fedezték. A bevételek és működési költségek megfelelő leszámítolási kamatláb használatával történő diszkontálása lehetővé teszi az észszerű nyereség elérését*”.

Az ÁCSR fogalmai között, a 142. pont szerint (mely az ÁCSR 53. cikkére vonatkozik) „észszerű nyereség: az érintett ágazatra vonatkozó jellemző nyereségre tekintettel kell meghatározni. Mindenesetre olyan tőkemegtérülési rátát kell észszerűnek tekinteni, amely nem haladja meg a releváns swapkamatláb 100 bázisponttal növelt összegét”.

A működési eredmény definíciója alapján minden esetben, ahol az utólagos visszakövetelési mechanizmus alkalmazandó, és a visszakövetelési mechanizmus számításának alapja a működési eredmény, az észszerű nyereség megtartása lehetővé válik a megfelelő diszkontráta alkalmazásával. Az ÁCSR kizárólag az 53. cikk vonatkozásában határoz meg külön egyértelmű, számszerűsített korlátot az alkalmazható diszkontráta értékére a releváns swap kamatláb formájában³⁶. Mindez azonban azt is jelentheti, hogy a kulturális területen a Bizottság nem várja el, hogy a kedvezményezettek WACC számítást végezzenek, hanem lehetővé teszi a swap ráták WACC-ként való alkalmazását. A swap ráta kapcsán azonban arra fel kell hívni a figyelmet, hogy a releváns swap ráta az a swap ráta, amelynek lejárat ideje megfelel a támogatással érintett projekt futamidejének. A Bizottság által publikált swap ráták – amelyeket eredetileg a közszolgáltatási támogatások miatt publikál a Bizottság – maximális lejárat ideje 10 év. Mindez azt jelenti, hogy ennél hosszabb projektek esetén a Bizottság által publikált swap ráták nem alkalmazhatók.

Megjegyzendő ugyanakkor az is, hogy az ÁCSR a működési eredmény definícióján keresztül a kedvezményezett infrastruktúra tulajdonos (beruházó) számára biztosítja az észszerű nyereség megtartásának a lehetőségét, ami a jelenérték-számításokra vonatkozó képletek jellegéből adódóan akkor érvényesül, ha a működési eredmény a beruházási időszakot követő év(ek)ben jelentkezik. Kérdésként merül fel, hogy miként értelmezhető az észszerű nyereség az adott esetben csak egy éves időszakot érintő működési támogatások esetében, vagy akkor, amikor a beruházási támogatás kedvezményezettje és üzemeltetője eltér?

Működési támogatás esetén – ha a támogatott tevékenység időtartama ugyanabba az évbe esik, mint amikor a támogatási döntés megszületik, a diszkontráta alkalmazása nem tudja biztosítani

³⁶ Ld. https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/legislation/sgei/swap-rate-proxies_en

Letöltés dátuma: 2024. január 27.

az észszerű nyereséget. Ebben az esetben az ÁCSR 53. cikk (7) szerinti kulturális működési támogatás esetén az észszerű nyereség a swap rátával kiszámítható. Ugyanakkor ez nem feltétlenül igaz az ÁCSR 56a. cikk szerinti regionális repülőterekre irányuló működési támogatás esetében, mivel ebben az esetben az ÁCSR nem tartalmaz észszerű nyereség fogalmat.

Fontos arra is felhívni a figyelmet, hogy a beruházási támogatás nyújtásakor, amikor az üzemeltetőt nyílt, átlátható és megkülönböztetésmentes eljárásban választják ki, továbbá az üzemeltető és a kedvezményezett vállalkozás személye eltér, az üzemeltetésért fizetett díj pedig piacnak tekinthető, az üzemeltető szintjén nem jelenik meg állami támogatás. Amennyiben a kiválasztási eljárást másképp folytatják le, az üzemeltetőnek az üzemeltetési szolgáltatásért (vagy az üzemeltető által az üzemeltetési jogért) fizetett díjazás akkor nem minősül állami támogatásnak, ha az piacnak tekinthető. A piaci árazásnak a maximum észszerű nyereség megtartása tekinthető. Ha az üzemeltető külön működési támogatást kap (például egy kulturális létesítmény üzemeltetője egyes programok lebonyolításához működési támogatásban részesül), az elkülönítetten kezelendő és dokumentálandó a túlkompenzáció elkerülése céljából.

Bár az észszerű nyereség megtartásának lehetősége kizárólag az említett két ÁCSR jogcímnél fogalmazódik meg, értelmezésünk szerint a beruházó szintjén az ÁCSR finanszírozási hiányszámítást, illetve visszakövetelési mechanizmust alkalmazó jogcímeinél a diszkontrátán keresztül jelenik meg, és így lényegében állami támogatásnak minősül. Az észszerű nyereség az üzemeltető szintjén viszont azt biztosítja, hogy az üzemeltetési díj ne testesítsen meg állami támogatást. Ennek alapján függetlenül attól, hogy mely ÁCSR cikkek fogalmazzák meg külön az észszerű nyereség megtartásának lehetőségét, az minden esetben a finanszírozási logika részét képezi.

Az ex post számítás a támogatási döntés után a támogatást nyújtótól szoros, a hasznos élettartam teljes időtartamára kiterjedő nyomon követést követel meg annak érdekében, hogy a tényszámok alapján kalkulált többlet-működési eredményt a nyújtott támogatás összegéig elvonják a kedvezményezettől. Ehhez megfelelő számviteli rendszer kialakítása, és annak megfelelő szintű és mélységű könyvvizsgálat lehet szükséges különösen abban az esetben, ha a kedvezményezett tevékenysége nem csupán a támogatott tevékenység végzésére korlátozódik. A támogatási szerződésben egyértelműsíteni kell az alkalmazandó diszkontkamatlábát és a számítás módszertanát, különben jelentős bizonytalanságot eredményezhet a visszakövetelési mechanizmus alkalmazása. A konkrét, projektspecifikus számítási módszertan kidolgozása során figyelemmel lehet lenni a fentiekben felsorolt szempontokra is.

Tudatában kell ugyanakkor lenni annak, hogy az előzetes finanszírozási hiány számítással szemben a visszakövetelési mechanizmus esetén üzleti bizonytalanságot és a hatékony üzleti működéssel szembeni ellensúlyt képezhet az, ha a mechanizmus elvonhat minden esetleges többletnyereséget, melyet az előzetes kalkulációkhoz, üzleti tervhez képest elértek. Fontos lenne ezért, hogy a tagállamok az ÁCSR alatt is élhessenek hatékonyságösztönzőkkel, és a visszakövetelési mechanizmus ne vonjon el minden esetleges többlet nyereséget, mivel az nem ösztönzi a hatékony működést, működtetést.

IV. Konklúzió

A visszakövetelési mechanizmus alkalmazásának követelménye 2014 óta az ÁCSR része, anélkül azonban, hogy a szabályozás pontos útmutatót tartalmazna az alkalmazandó módszertanra. Így annak alkalmazása számos buktatót rejt, melyek közül talán a legnagyobb kihívást a tagállamok számára az alkalmazás időtávja jelenti. A támogatási intézkedések (köztük a Strukturális alapokból finanszírozott támogatások) a legtöbb esetben 5 év fenntartást írnak elő, továbbá sok tagállam esetében a Strukturális alapok végrehajtásának intézményrendszere is a pénzügyi tervezési ciklusokhoz alkalmazkodik. Mindez azt jelenti, hogy egy 5 évnél jelentősen hosszabb visszakövetelési mechanizmus nagy kihívás elé állítja a támogatást nyújtókat. Érdekes lenne látni, hogy ezzel kapcsolatban került-e már sor bizottsági utóellenőrzésre és az milyen tapasztalatokkal zárult.

A CISAF egyes szabályainál megjelenő könnyítés (hasznos élettartam helyett egy 5-10 éves időszak és a végérték („terminal value”) alkalmazásának lehetősége, illetve szükségessége) arra enged következtetni, hogy talán a fenti problémát a Bizottság is felismerte, és az egyszerűsítés jegyében hajlandó kompromisszumokra.

A jelen cikkben foglaltak arra is rávilágítanak, hogy bár az alapelvek szintjén megteremthető a konszenzus, az egyes állami támogatási jogcímek, illetve a konkrét projektek ismeretében számos gyakorlati szempontra kell figyelemmel lenni és egyedi, alátámasztható módszertant kidolgozni, ehhez segítséget jelentene egy bizottsági útmutató vagy a jó gyakorlatok publikálása.

1. számú melléklet - Visszakövetelési mechanizmusok alkalmazása az Általános Csoportmentességi Rendeletben a finanszírozási hiány megállapítása céljából

ÁCSR cikk	Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása a támogatási összeg finanszírozási hiánnyal történő megállapítása esetén	Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása versenyeztetés
36. cikk - Környezetvédelmi beruházási támogatás, beleértve a széntelenítést is	(10) [...] A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott előrejelzések alapján <i>előzetesen</i> kell levonni és <i>visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával utólagosan ellenőrizni kell.</i>	
52. cikk - Vezetékes széles sávú hálózatokhoz nyújtott támogatás 52a. cikk - A 4G és az 5G mobilhálózatokhoz nyújtott támogatás 52d. cikk - Felhordó hálózatokhoz nyújtott támogatás	(2) [...] A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott előrejelzések alapján <i>előzetesen</i> kell levonni és <i>visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával utólagosan ellenőrizni kell.</i> Az intézkedéssel kapcsolatban tett észszerű előrejelzéshez figyelembe kell venni a beruházás gazdasági élettartama alatt várhatóan felmerülő valamennyi költséget és bevételt.	(10) ³⁷ A tagállamok ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmust hoznak létre azon projektek esetében, amelyeknél a projektre nyújtott támogatás összege meghaladja a 10 millió EUR-t.

³⁷ Az ÁCSR 52d. cikk esetében (9) bekezdésben szerepel a kitétel.

53. cikk - A kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás	(6) Beruházási támogatás esetében (...) [a] működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott előrejelzések alapján <i>előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell levonni. Az infrastruktúra üzemeltetője az adott időszak alatt <i>ésszerű nyereséget tarthat meg</i>. (7) Működési támogatás esetében a támogatási összeg nem haladhatja meg az adott időszak során keletkezett működési veszteséget és <i>ésszerű nyereséget</i> fedező összeget. Ezt megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell biztosítani.	
55. cikk - Sportlétesítményekre és multifunkcionális szabadidős létesítményekre nyújtott támogatás	(10) Sportlétesítményekre és multifunkcionális szabadidős létesítményekre irányuló beruházási támogatás esetében a támogatási összeg nem haladhatja meg az elszámolható költségeknek és a beruházás működési eredményének a különbségét. A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell levonni. (11) Sportlétesítményekre irányuló működési támogatás esetében a támogatási összeg nem haladhatja meg az adott időszak során keletkezett működési veszteséget. Ezt megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell biztosítani.	
56. cikk - Helyi infrastruktúrára irányuló támogatás	(6) A támogatási összeg nem haladhatja meg az elszámolható költségeknek és a beruházás működési eredményének a különbségét. A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell levonni.	
56a. cikk - Regionális repülőterekre irányuló támogatás	(11) A beruházási támogatási összeg nem haladhatja meg az elszámolható költségeknek és a beruházás működési eredményének a különbségét. A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával</i> kell levonni. (16) A működési támogatás összege nem haladhatja meg az adott időszak során keletkezett működési veszteséget és ésszerű nyereséget fedező összeget. A támogatás kifizetése történhet <i>vagy előzetesen rögzített időszakos részletfizetés formájában, amely esetében a részletek összege a támogatásnyújtás időtartama</i>	

	<i>alatt nem növelhető, vagy pedig a bekövetkezett működési veszteség alapján utólagosan megállapított összegek folyósítása útján.</i>	
56b. cikk - Tengeri kikötőkre irányuló támogatás 56c. cikk - Belvízi kikötőkre irányuló támogatás	(4) A támogatási összeg nem haladhatja meg az elszámolható költségeknek és a beruházás vagy kotrás működési eredményének a különbségét. A működési eredményt az elszámolható költségekből megalapozott <i>előrejelzések alapján előzetesen vagy</i> visszakövetelési mechanizmus alkalmazásával kell levonni.	

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

2. számú melléklet - Visszakövetelési mechanizmus alkalmazása az Általános Csoportmentességi Rendeletben infrastruktúra vegyes (gazdasági, illetve nem gazdasági jellegű) használata esetén

ÁCSR cikk	A visszakövetelési mechanizmusra vonatkozó megfogalmazás
25d. cikk - Partnerségalkításra irányuló támogatás	(5) A partnerségalkítás keretében az infrastruktúrára irányuló beruházási támogatás esetében a következő kiegészítő feltételek alkalmazandók: [...] d) amennyiben az infrastruktúra gazdasági és nem gazdasági tevékenységekre vonatkozóan egyaránt részesül állami finanszírozásban, a tagállamok <i>ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmust hoznak létre</i> annak biztosítása érdekében, hogy a támogatás intenzitása akkor se haladja meg az alkalmazandó mértéket, ha a gazdasági tevékenységek részaránya nagyobb annál, mint amit a támogatás odaítélésekor terveztek.
26. cikk - Kutatási infrastruktúrához nyújtott beruházási támogatás	(7) Amennyiben a kutatási infrastruktúra gazdasági és nem gazdasági tevékenységekre vonatkozóan egyaránt részesül állami finanszírozásban, a tagállamok <i>ellenőrzési és visszakövetelési mechanizmust hoznak létre</i> annak biztosítása érdekében, hogy a támogatás intenzitása akkor se haladja meg az alkalmazandó mértéket, ha a gazdasági tevékenységek részaránya nagyobb annál, mint amit a támogatás odaítélésekor terveztek.

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

3. számú melléklet - Visszakövetelési mechanizmus a bizottsági határozatok alapjául szolgáló jogforrásokban

Arányosság megállapítása		
Iránymutatás/Keretszabály	Visszakövetelési mechanizmus finanszírozási hiányszámítással (kivéve kockázati tőke) kapcsolatban	Egyéb magyarázat a jogszabályban
A közös európai érdeket szolgáló fontos projektek végrehajtását előmozdítani hivatott állami támogatások belső piaccal való összeegyeztethetőségének elemzési kritériumai³⁸ (2021)	(36) Annak biztosítása érdekében, hogy az állami támogatás arányos maradjon és a szükséges mértékre korlátozódjon, a Bizottság további biztosítékként felkérheti a bejelentő tagállamot egy visszakövetelési mechanizmus végrehajtására. A visszakövetelési mechanizmusnak biztosítania kell a további nyereségek kiegyensúlyozott elosztását, ha a projekt a bejelentett finanszírozási	

³⁸ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021XC1230\(02\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021XC1230(02))

	hiány elemzésében előre jelzettnél nyereségesebb, és csak azokra a beruházásokra alkalmazható, amelyek az utólagos cash flow-eredmények és az állami támogatások kifizetései alapján a kedvezményezettek többletköltségét meghaladó megtérülési rátát érnek el. Minden ilyen visszakövetelési mechanizmust előzetesen egyértelműen meg kell határozni annak érdekében, hogy a projektben való részvétellel kapcsolatos döntéshozatal pillanatában pénzügyi kiszámíthatóságot lehessen biztosítani a kedvezményezettek számára. Ezt a mechanizmust úgy kell kialakítani, hogy a kedvezményezetteket továbbra is erőteljesen beruházásaik és projektjeik teljesítményének maximalizálására ösztönözzék.	
A kutatáshoz, fejlesztéshez és innovációhoz nyújtott állami támogatások keretrendszeré³⁹ (2022)	89. Az uniós finanszírozás, ügynökségek, közös vállalkozások vagy egyéb uniós szervek által társfinanszírozott tesztelési és kísérleti infrastruktúrák az elszámolható beruházási költségek 100 %-áig részesülhetnek állami támogatásban, feltéve, hogy a projekthez szükséges teljes közfinanszírozás (azaz az állami támogatás és egyéb állami finanszírozási források) igazolást nyer a finanszírozási hiány hiteles értékelése alapján annak biztosítása érdekében, hogy a közfinanszírozás teljes összege ne vezessen túlkompenzációhoz ⁶⁵ . 65. lábjegyzet - Biztosítékként bevezethető a visszakövetelési mechanizmus.	
Iránymutatás a kockázatfinanszírozási célú befektetések előmozdítását szolgáló állami támogatásokról⁴⁰ (2022)	106. (...) [A]z adósságinstrumentumokat alkalmazó kockázatfinanszírozási célú intézkedéseknek olyan mechanizmust <i>kell</i> tartalmazniuk, amely biztosítja, hogy a pénzügyi közvetítő az államtól kapott előnyt továbbadja a végső kedvezményezett vállalkozásoknak (...). A továbbadási mechanizmusnak megfelelő nyomon követési intézkedéseket, valamint visszakövetelési mechanizmust, illetve azzal egyenértékű szerződéses mechanizmust kell magában foglalnia.	53. lábjegyzet - A visszakövetelési mechanizmus vagy azzal egyenértékű szerződéses mechanizmus olyan megállapodás, amelynek értelmében a közvetítőnek vissza kell térítenie az államtól kapott azon előnyt, amelyet nem adott át a végső kedvezményezettnek.
Az éghajlatvédelmi, a környezetvédelmi és energetikai állami támogatásokról szóló iránymutatás (2022)	55. Ha nem alkalmaznak versenyeztetési ajánlattételi eljárást, és a költségek és a bevételek jövőbeli alakulását nagy fokú bizonytalanság övezi, és komoly információs aszimmetria áll fenn, a tagállamtól megkövetelhető olyan ellentételezési modellek bevezetése, amelyek nem teljesen előzetesek. Ehelyett ezek a modellek az előzetes és utólagos ellentételezést vegyítik majd, vagy utólagos visszakövetelési vagy költségellenőrzési mechanizmusokat vezetnek be,	

³⁹ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52022XC1028\(03\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52022XC1028(03))

⁴⁰ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021XC1216\(04\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021XC1216(04))

	ugyanakkor ösztönzőket fenntartva a kedvezményezettek számára, hogy minimalizálják költségeiket és idővel hatékonyabban fejlesszék vállalkozásukat.	
A Bizottság közleménye Iránymutatás a széles sávú hálózatokhoz nyújtott állami támogatásokról ⁴¹ (2023)	154. (...) [M]ivel a jövőbeli költségek és bevételek általában bizonytalanok, a tagállamoknak indokolt szorosan nyomon követniük minden egyes államilag finanszírozott projekt végrehajtását a támogatott infrastruktúra teljes élettartama alatt, és visszakövetelési mechanizmust előírniuk. (...) 155. A tagállamoknak visszakövetelési mechanizmust kell alkalmazniuk a támogatott infrastruktúra élettartama alatt, ha a projekt támogatási összege meghaladja a 10 millió EUR-t. A tagállamoknak átláthatóan és egyértelműen meg kell határozniuk e mechanizmus szabályait a versenyeztetési kiválasztási eljárás dokumentációjában. (...) 157. Mivel különböző tényezők pozitív vagy negatív hatással lehetnek a támogatás kedvezményezettjének üzleti tervére, a visszakövetelési mechanizmust célszerű úgy kialakítani, hogy az mérlegelje és egyensúlyba hozza a következő két célkitűzést: a) ajánlott lehetővé tennie a tagállam számára, hogy visszaszerezze az észszerű nyereséget meghaladó összegeket; b) indokolt, hogy ne veszélyeztesse a vállalkozásoknak a versenyeztetési kiválasztási eljárásban való részvételre és a hálózat kiépítése során a költséghatékonyságra (hatékonyságnövelésre) törekvésre való ösztönzőttségét. A két célkitűzés megfelelő egyensúlyának elérése érdekében a tagállamoknak indokolt kritériumokat bevezetniük a hatékonyságjavulás ösztönzése érdekében.	158. Az ösztönző összeget úgy kell megállapítani, hogy ne haladja meg az észszerű nyereség 30 %-át. Ajánlott, hogy a tagállamok ne követeljék vissza az említett küszöbértéket kitevő vagy az alatti többletnyereséget (vagyis az ösztönző összeggel megnövelt észszerű nyereséget). (...)
A tisztaipar-megállapodás állami támogatási kerete ⁴² AZ IPAR DEKARBONIZÁCIÓJÁHOZ NYÚJTOTT TÁMOGATÁS (2025)	(15) c) - visszakövetelési mechanizmus: a támogatási összeg megállapításakor előre nem jelzett többletnyereségek jelentkezését kezelő mechanizmus, amelynek révén a tagállam megfelelő részt kap a támogatott projekt által generált minden esetleges további többletbevételből, (158) Amennyiben a (...) támogatási összeg vállalkozásonként és projektenként meghaladja a 30 millió EUR-t, visszakövetelési mechanizmust kell alkalmazni, amely biztosítja, hogy a tagállam - az üzleti terv szerinti előrejelzésnek a projekt tényleges pénzforgalmával való összehasonlítása alapján - megfelelő részt kapjon a támogatott projekt	94. lábjegyzet - E pont alkalmazásában a visszakövetelési mechanizmus első alkalommal 5 éven át, utolsó alkalommal pedig a projekt működésbe lépését követő 10 éven át alkalmazható, feltéve, hogy a visszakövetelési mechanizmus végső alkalmazása során figyelembe veszik a projekt végértékét.

⁴¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?uri=CELEX%3A52023XC0131%2801%29&qid=1675764915102>

⁴² https://eur-lex.europa.eu/legal-content/hu/TXT/HTML/?uri=OJ:C_202503602#ntr94-C_202503602HU.000101-E0094

	által termelt további többletből. A visszakövetelési mechanizmusnak a következő jellemzők mindegyikével rendelkeznie kell: a) A visszakövetelési mechanizmus keretében végzett számítást a támogatott projektre vonatkozó, független könyvvizsgáló által ellenőrzött külön könyvelés alapján kell ellenőrizni; b) A visszakövetelési mechanizmust a finanszírozási hiány értékelésének alapjául szolgáló pénzügyi előrejelzések időtartamára kell alkalmazni, és tartalmaznia kell a projektnek a tervezési időhorizont végén érvényes, standard gazdasági módszertanon alapuló végértékét⁴³; valamint c) A visszakövetelési mechanizmusnak ösztönzőket kell tartalmaznia a kedvezményezettek számára a költségeik minimalizálására és a projekt időben történő hatékony végrehajtására, az államnak visszafizetendő többletnek pedig jelentősnek kell maradnia.	
A tisztaipar-megállapodás állami támogatási kerete⁴³ AZ INNOVÁCIÓS ALAP EGYEDI PROJEKTJEIT TÁMOGATÓ PROGRAMOK (2025)	(198) Azon beruházások esetében, amelyek további gyártási kapacitást hoznak létre (...), és (...) a tagállamok a támogatást a maximális finanszírozásnak az (EU) 2019/856 felhatalmazáson alapuló rendeletben meghatározott számítási módszerével összhangban is meghatározhatják, amelyet hatékony visszakövetelési mechanizmus egészít ki (...). (199) A visszakövetelési mechanizmusnak a következő jellemzők mindegyikével rendelkeznie kell: a) A visszakövetelési mechanizmusnak a projekt többletének megállapítása és visszakövetelése révén kezelnie kell a többletnyereségek előfordulását, amennyiben a támogatott projektek belső megtérülési rátája meghaladja az (EU) 2019/856 felhatalmazáson alapuló rendeletben meghatározott módszerrel összhangban elfogadott súlyozott átlagos tőke költséget; b) A visszakövetelési mechanizmust első alkalommal legalább öt évvel, utolsó alkalommal pedig legalább 10 évvel a projekt üzembe helyezését követően kell alkalmazni, az Innovációs Alap alkalmazandó pályázati felhívásában meghatározottak szerint; c) A visszakövetelési mechanizmus keretében végzett számítást a támogatott projektre vonatkozó, független könyvvizsgáló által ellenőrzött külön könyvelés alapján kell ellenőrizni;	

⁴³ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/hu/TXT/HTML/?uri=OJ:C_202503602#ntr94-C_202503602HU.000101-E0094

	d) A visszakövetelési mechanizmus végső alkalmazása során figyelembe kell venni a projekt végértékét; e) A visszakövetelési mechanizmust úgy kell kialakítani, hogy fenntartsa a kedvezményezettek arra irányuló ösztönzőit, hogy költségeiket minimalizálják és a projektet idővel a leghatékonyabb módon hajtsák végre, az állami részesedést pedig a többlet legalább 70 %-ában kell meghatározni.	
--	---	--

Forrás: a szerzők saját szerkesztése

HOZZÁADOTT-ÉRTÉK ADÓ MENTESSÉG ALÓLI KIVÉTEL, MINT LEHETSÉGES ÁLLAMI TÁMOGATÁST MEGVALÓSÍTÓ INTÉZKEDÉS

DR. STAVICZKY Péter¹

Tárgyszavak: hozzáadott-érték adó (héta), szerencsejáték héa-mentessége, jogellenes adókivetés, az uniós jog elvei, visszatérítés, jogalap nélküli gazdagodás, megkülönböztetés adóalanyok között, az állami támogatás fogalma, kártérítés jogellenesen beszedett adóért

Az Európai Unióban a szerencsejáték szolgáltatások nyújtása az egyik olyan gazdasági ágazat, amely uniós szinten nem szabályozott, nem harmonizált². Ebből következően a tagállamok – az uniós jog elveinek betartása mellett³ – saját területükön nagyfokú szabadságot élveznek a tekintetben, hogy mely játékok szervezését, nyújtását milyen feltételek mellett engedélyezik, vagy esetleg tiltják⁴.

Az elmúlt évtizedben viszont az online nyújtott szerencsejáték-szolgáltatások elterjedése több tagállamot nemzeti szabályozásának felülvizsgálatára ösztönzött, és ez a folyamat a nemzeti ágazati szabályozások eltérő típusainak kialakulásához vezetett⁵.

Ugyanakkor az uniós jog harmonizálja a hozzáadott-érték adó (továbbiakban: héa) szabályait⁶ és főszabály szerint minden ellenérték fejében nyújtott szolgáltatásra előírja a héa kivetését. Ezzel szemben a szolgáltatásnyújtások közül a héa-irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontja mentesíti a fogadásokat, sorsolós játékokat és az egyéb szerencsejátékokat a héa alól, a tagállam által megállapított feltételekre és korlátozásokra is figyelemmel. A jelen cikk egy tagállami adóintézkedés vonatkozásában mutatja be az uniós jog alapelvei érvényesülése és az állami támogatási összeegyeztethetőség kapcsolatát.

¹ A szerző Magyarország brüsszeli Állandó Képviselőtétének munkatársa. A cikkben megjelenő vélemény nem tekinthető az Állandó Képviselő hivatalos álláspontjának.

² Lásd a C-234/01. sz. Piergiorgio Gambelli és mások ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2003:597) 29. pontját.

³ Az uniós jog elveit, mint például a letelepedés vagy a szolgáltatásnyújtás szabadságát, a szerencsejáték határon átnyúló hatása miatt kell a tagállamoknak betartaniuk, de közrendi alapon a szükségesség és arányosság elveinek betartásával megvalósíthatják e szabadság bizonyos korlátozását. E tekintetben lásd pl. a C-409/06. sz. Winner Wetten GmbH ügyben hozott ítéletet (ECLI:EU:C:2010:503).

⁴ Lásd a C-275/92. sz. Her Majesty's Customs and Excise kontra Gerhart Schindler és Jörg Schindler ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1994:119) 59-63. pontjait.

⁵ <https://www.egba.eu/eu-market/licensing/>

⁶ A Tanács 2006/112/EK irányelve (2006. november 28.) a közös hozzáadottértékadó-rendszerről (a továbbiakban: héa-irányelv), HL L 347., 2006.12.11, 1–118. o.

Az ügy előzményei

A fenti szabályozási keretek között Belgium 2016-ban bevezetett szabályozása mentesítette a héa alól a sorsolós és szerencsejátékokat, az elektronikus úton nyújtott (online) szerencsejátékok kivételével. Mivel ez a tevékenység 2016-ig héa-mentes volt, az online szerencsejáték-szolgáltatók jogi eljárást indítottak az adómentesség megszüntetése miatt. A 2016-os törvénymódosítást a belga alkotmánybíróság 2018-ban a belga szövetségi állam és a belga régiók közötti, a belga jog által előírt hatáskörmegosztásra vonatkozó szabályok megsértése miatt megsemmisítette. Az alkotmánybíróság az eljárásában az uniós joggal való összeegyeztethetőség kérdéseit nem vizsgálta. Az ítéletnek azonban volt egy igen érdekes aspektusa is. Az alkotmánybíróság úgy döntött, hogy a megsemmisített adószabályok joghatásait fenntartja, vagyis a már megfizetett adók visszatérítésével járó költségvetési és igazgatási nehézségekre hivatkozva kizárta, hogy az érintett adózók a belga joggal ellentétesen beszedett héa-t visszaigényelhessék. Szintén még 2018-ban a belga alkotmánybíróság egy második ítéletében külön is pontosította, hogy a sorsolós játékoktól eltérő szerencsejátékok tekintetében a megsemmisített rendelkezések joghatásai fennmaradnak.

Ezt követően – a két alkotmánybírósági ítélet ellenére – az érintett, online szerencsejátékokat szervező belga szerencsejáték-szolgáltatók 2019-ben mégis megpróbálkoztak a héa visszatérítésével a belga adóhatóságnál. Az adóhatóság az alkotmánybíróság ítélete alapján jegyzőkönyvet vett fel, amiben rögzítette, hogy a visszatérítés iránti kérelem ellentétes az alkotmánybíróság döntésével, és a teljes héa-kötelezettség megfizetését írta elő a szolgáltatóknak. Második lépésként az érintett vállalatok Gaming Ardent perközösség néven keresetet indítottak a liège-i elsőfokú bíróság előtt az adóhatóság határozatával szemben, amiben egyrészt a megfizetendő adó (és kapcsolódó kamatok, bírságok) mértékét vitatták, másrészt az alkotmánybíróság ítélete alapján a belga állam felelősségének megállapítását kérték, harmadrészt pedig az állam jogalkotói vétkeiségre is hivatkoztak.

A liège-i elsőfokú bíróság (továbbiakban: előterjesztő bíróság) azonban arra a következtetésre jutott, hogy a jogvita eldöntéséhez az európai uniós jog értelmezése is szükséges, ezért előzetes döntéshozatali eljárásban az Európai Bírósághoz (a továbbiakban: Bíróság) fordult az alábbi hat kérdéssel.

„1) Úgy kell-e értelmezni [a 2006/112] irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontját és a semlegesség elvét, hogy azokkal ellentétes az, ha valamely tagállam – feltéve, hogy hasonló szolgáltatásokról van szó – eltérően kezeli a Loterie [N]ationale közintézmény által kínált online sorsolós játékokat, amelyek mentesek a [héa] alól, és a magánjogi gazdasági szereplők által kínált egyéb online szerencsejátékokat, amelyek a [héa] hatálya alá tartoznak?

2) Az előző kérdésre adott válasz keretében annak meghatározása céljából, hogy két hasonló, egymással versenyző kategóriáról van-e szó, amelyeket a [héa] szempontjából ugyanolyan elbánásban kell részesíteni, vagy eltérő kategóriákról van szó, ami eltérő elbánást tesz lehetővé, a nemzeti bíróságnak kizárólag azt kell-e figyelembe vennie, hogy a két szerencsejáték-forma az átlagos fogyasztó szemszögéből egymással versenyez-e abban az értelemben, hogy a szolgáltatásnyújtások hasonlóak, amennyiben a felhasználásuk alapján való összehasonlításuk azt

mutatja, hogy azonos tulajdonságokkal rendelkeznek, és a fogyasztók azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, valamint amennyiben a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy az említett szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe (helyettesítési kritérium), vagy más kritériumokat is figyelembe kell vennie, így például a tagállam arra vonatkozó mérlegelési jogkörét, hogy bizonyos játékkategóriákat mentesítsen a héa alól, míg másokat annak hatálya alá vonjon, a sorsolós játékoknak a szerencsejátékok [2006/112] irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjában említett külön kategóriájához tartozását, a Loterie Nationale-ra és az egyéb szerencsejátékokra alkalmazandó eltérő jogi kereteket, az eltérő felügyeleti hatóságokat, vagy a Loterie [N]ationale-ra alkalmazandó jogszabály által követett társadalmi és a játékosok védelmére irányuló célkitűzéseket?

3) Úgy kell-e értelmezni az [EUSZ 4. cikk] (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elvét, az [EUMSZ 267. cikkel], a [2006/112] irányelv rendelkezéseivel és adott esetben a tényleges érvényesülés elvével összefüggésben, hogy az lehetővé teszi valamely tagállam alkotmánybírósa számára, hogy az – saját kezdeményezésére és az EUMSZ 267. cikk szerinti előzetes döntéshozatalra utalás nélkül – egy belső jogi rendelkezés – a jelen esetben a loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle (az alkotmánybírósról szóló, 1989. január 6-i különleges törvény) 8. cikke – alapján a múltra nézve fenntartsa a [héára] vonatkozó olyan nemzeti rendelkezések joghatásait, amelyeket a nemzeti alkotmánnyal ellentétesnek ítélt és emiatt megsemmisített, és amelyeknek az uniós joggal összeegyeztethetetlen jellegére szintén hivatkoztak a nemzeti bíróság előtti megsemmisítés iránti kereset alátámasztása érdekében, e kifogást ezen bíróság azonban nem vizsgálta, és általános jelleggel a »már megfizetett adók visszatérítésével kapcsolatban felmerülő költségvetési és igazgatási nehézségekre« támaszkodott, ily módon teljesen megfosztva a héaalanyokat az uniós jog megsértésével beszedett héa visszatérítéséhez való jogtól?

4) Az előző kérdésre adandó nemleges válasz esetén ugyanezek a rendelkezések és elvek, különösen a 2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet [(C-309/06, EU:C:2008:211)] fényében értelmezve, amelynek értelmében a közösségi jog általános elvei, ideértve az adósemlegesség elvét is, jogot biztosítanak a termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat végző gazdasági szereplő számára az e termékértékesítések, illetve szolgáltatásnyújtások után tévesen kivetett összegek visszaigénylésére [2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet (C-309/06, EU:C:2008:211)], arra kötelezik-e az érintett tagállamot, hogy térítse vissza az adóalanyok részére az uniós jog megsértésével beszedett héát, amennyiben az uniós jog e megsértése – mint a jelen ügyben – utólag a Bíróság egy ítéletéből következne, amelyben a Bíróság előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre válaszul kimondja egyrésről a megsemmisített nemzeti rendelkezéseknek a [2006/112] irányelvvel való összeegyeztethetetlenségét, másrésről pedig a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) azon határozatának az uniós joggal való összeegyeztethetetlenségét, amellyel az a múltra nézve fenntartotta az általa megsemmisített rendelkezések joghatásait?

5) A sorsolós játékok üzemeltetőinek kedvező szelektív előnyt és így a belga állam által vagy a belga állam forrásaiból nyújtott, bizonyos vállalkozások előnyben részesítése révén a versenyt torzító vagy a verseny torzításával fenyegető, az [EUMSZ 107. cikk] értelmében a belső piaccal

összeegyeztethetetlen támogatást teremt-e a loi-programme du 1er juillet 2016 (2016. július 1-jei programtörvény) 29., 30., 31., 32., 33. és 34. cikkével – amely cikkeket a Cour constitutionnelle (alkotmánybíróság) 2018. március 22-i 34/2018. sz. ítélete megsemmisítette, azonban azok joghatásait a 2016. július 1. és 201[8]. május 21. közötti időszak tekintetében már megfizetett adók esetében ezen időpontot követően fenntartotta – bevezetett, az ezen – akár online, akár hagyományos – sorsolós játékok, illetve más online szerencsejátékok és fogadások közötti eltérő bánásmód?

6) Az előző kérdésre adandó igenlő válasz esetén lehetővé teszi-e a tagállamokat terhelő, többek között a 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítéletből [(C-368/04, EU:C:2006:644)] következő azon kötelezettség, hogy biztosítsák az érintett támogatás jogellenes végrehajtásával érintett jogalanyok jogainak védelmét, valamint a lojális együttműködés elve és a közösségi jog általános elvei, ideértve az adósemlegesség elvét is, amelyek jogot biztosítanak a termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat végző gazdasági szereplő számára az e termékértékesítések, illetve szolgáltatásnyújtások után tévesen kivetett összegek visszaigénylésére [2008. április 10-i Marks & Spencer ítélet (C-309/06, EU:C:2008:211)] azon adóalanyok számára, amelyek a jogellenes állami támogatás alapján héát számláztak, hogy az elszenvedett kár megtérítése formájában visszatéríttessék a megfizetett adónak megfelelő összeget?”.

A Bíróság 2024. szeptember 12-én hozta meg ítéletét⁷, amelyben az ötödik kivételével érdemi választ adott az előterjesztő bíróság kérdéseire.

A Bíróság ítélete

Az első és második kérdésekre adott válasz

A Bíróság az előterjesztő bíróság első két kérdését együttesen válaszolta meg. Ezek annak kiderítésére irányultak, hogy a héa-irányelv 135. cikk (1) bekezdésének i) pontját, ami mentesíti az adó alól a szerencsejátékokhoz kapcsolódó ügyleteket, „az adósemlegesség elvével összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely eltérő bánásmódot alkalmaz egyrészt az online játékszelvény-vásárlás, és másrészt az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel között, kizárva ez utóbbit az előbbire alkalmazandó héa-mentességből”⁸.

A Bíróság elsőként arra hívta fel a figyelmet, hogy a héa-irányelv kérdéses rendelkezése nagyfokú mérlegelési mozgásteret ad a tagállamoknak a szerencsejáték-ügyletek mentesítése vagy adóztatása terén, mivel a „tagállamok számára lehetővé teszi, hogy meghatározzák azokat a feltételeket és korlátozásokat, amelyekhez az e mentességben való részesülés köthet”⁹, és azt

⁷ A C-741/22. sz. Casino de Spa SA és mások ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2024:732).

⁸ Az ítélet 23. pontja.

⁹ Az ítélet 25. pontja.

is lehetővé teszi, hogy a tagállamok a héa alól csak bizonyos szerencsejátékokat mentesítsenek¹⁰.

Ugyanakkor, a Bíróság azt is hangsúlyozta, hogy amennyiben a tagállamok élnek a mentesség biztosításával, annak feltételeit és korlátozásait az adósemlegesség elvének tiszteletben tartásával kell meghatározniuk. Ellentétes az adósemlegességgel, ha egymással versenyző hasonló árukat vagy szolgáltatásokat a héa szempontjából eltérően kezelik. Az adósemlegesség elvének teljesülését pedig az átlagos fogyasztó szempontjából kell vizsgálni, hogy két áru vagy szolgáltatás hasonlóan tekinthető-e. A Bíróság szerint „[K]ét szolgáltatásnyújtás tehát hasonló, amennyiben a felhasználásuk alapján való összehasonlításuk azt mutatja, hogy azonos tulajdonságokkal rendelkeznek és a fogyasztók azonos igényeinek kielégítésére szolgálnak, valamint amennyiben a fennálló különbségek nem befolyásolják jelentősen az átlagos fogyasztó arra irányuló döntését, hogy az említett szolgáltatások közül melyiket vegye igénybe”¹¹. Tehát az a releváns, hogy az adózási szempontból eltérően kezelt szolgáltatások az átlagos fogyasztó szempontjából „helyettesítési viszonyban állnak-e” egymással. Amennyiben igen és eltérő héa-bánásmódban részesülnek, akkor az az adósemlegesség elvének megsértését jelentené, mivel az eltérő adóztatás befolyásolhatja a fogyasztó választását. A vizsgálat során nemcsak a szolgáltatások tulajdonságai vagy használatuk, hanem a nyújtásuk terén fennálló különbségek is relevánsak, mivel ezek is befolyásolhatják az átlagos fogyasztó döntését. Ami szűkebb értelemben a szerencsejátékokat illeti, a Bíróság rámutatott arra, hogy „a tétek és nyeremények minimumában és maximumában, a nyerési esélyekben, az elérhető formátumokban és a játékos és a játék közötti interaktív jellegben fellelhető különbségek jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó döntését, mivel a szerencsejátéknak alapvetően a nyerési lehetőségben rejlik a vonzereje”¹². A Bíróság szerint a fogyasztói döntések során ugyancsak releváns a tétek minimuma, maximuma és a nyerési esélyek közötti különbségek.

Ezzel szemben a Bíróság kiemelte, hogy „a szolgáltatók személye, az a jogi forma, amelyben azok tevékenységüket kifejtik, az az engedélyezési kategória, amelybe az érintett játékok tartoznak és a felügyelet és szabályozás terén alkalmazandó jogi rendszer, főszabály szerint nem lényegesek e játékok összehasonlíthatóságának értékelése szempontjából”¹³.

A Bíróság szerint bár az előterjesztő bíróság feladata a fenti tényezők mentén annak eldöntése, hogy az adott esetben héa-mentesített és nem mentesített szerencsejátékok hasonlóak-e, mégis meglehetősen részletes útmutatást nyújtott a döntést megkönnyítendő. A sorsolós játékok esetében a pusztán véletlen döntő jellegű, míg más játékok esetében a játékos képességei – mint például a játékos ügyessége vagy tudása – befolyásolhatják a nyereség valószínűségét. Továbbá a játékszervény megvásárlása és a nyeremény megszerzése között eltelt idő is jelentős hatású

¹⁰ Lásd a C-440/12. sz. Metropol Spielstätten ügyben hozott ítélet (EU:C:2013:687) 29. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

¹¹ Lásd a C-259/10 és C-260/10. sz. The Rank Group egyesített ügyekben hozott ítéletet (EU:C:2011:719) 44. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

¹² Az ítélet 34. pontja.

¹³ Az ítélet 41. pontja.

tényező lehet. Vagyis a konkrét esetben a Bíróság szerint sorsolós játékokat „a nyertesek meghatározására vonatkozó várakozási idő és a játék kimenetelére vonatkozó, a játékosok képességei befolyásának teljes hiánya közötti kombináció jellemzi, ... [és] az ilyen objektív különbségek az egyéb szerencsejátékokhoz képest jelentősen befolyásolhatják az átlagos fogyasztó arra vonatkozó döntését, hogy melyik játékkategóriát vegye igénybe”¹⁴. Azonban a nemzeti szabályozás által követett célok és az a körülmény, hogy a hea-irányelv pontja kifejezetten említi a sorsolós játékokat, főszabály szerint nem relevánsak az ilyen vizsgálat keretében, mivel az átlagos fogyasztó szemszögéből nem eredményezhetnek különbséget. A Bíróság így arra a következtetésre jutott, hogy a fentiek alapján – bár a végső döntést az előterjesztő bíróságnak kell meghoznia – a vizsgált szolgáltatások nem hasonlóak, ami azt jelenti, hogy az olyan eltérő bánásmód, mint amelyről az alapügyben szó van, összeegyeztethető az adósemlegesség elvével¹⁵. Tehát a Bíróság úgy döntött, hogy a jogvita alapját képező belga szabályozás, ami nem mentesíti a hea alól az online szerencsejátékokat, míg a hagyományos szerencsejátékokat igen, nem ellentétes a hea-irányelv adott rendelkezésével és az adósemlegesség elvével, amely eltérő bánásmódot alkalmaz egyrészt az online játékszelvény-vásárlás, másrészt az online kínált egyéb szerencsejátékokban való részvétel között, kizárva ez utóbbit az előbbire alkalmazandó hea-mentességből.

A harmadik kérdésre adott válasz

A harmadik kérdésével az előterjesztő bíróság az uniós jog és a belga alkotmánybíróság döntése közötti összhang terén kért az uniós jog elvei¹⁶ alapján eligazítást a Bíróságtól, különösen arról, hogy a tagállami bíróság, amelynek határozatai ellen nincs jogorvoslati lehetőség, alkalmazhat-e olyan nemzeti rendelkezést, ami alapján hatályában fenntartja egy általa is alkotmányellenesnek ítélt szabály joghatását, anélkül, hogy megvizsgálná, hogy az az uniós joggal – jelen esetben a hea-irányelvvel – is összeegyeztethetetlen.

Az előterjesztő bíróság azért kérdezte ezt, mert amennyiben a Bíróság szerint az ilyen ítélet ellentétes az uniós joggal, akkor az uniós jog tényleges érvényesülésének elve alapján el kell tekintenie az alkotmánybíróság ítéletének alkalmazásától, és a konkrét jogvitában az alkotmánybírósági ítélet elleni jogorvoslati lehetőség nélkül is juthat az alkotmánybíróságtól eltérő következtetésre. Emellett, ahogy a Bíróság megfogalmazta, a kérdés annak feltárására irányul, hogy „az uniós jog elsőbbségének elve arra kötelezi-e a nemzeti bíróságot, hogy mellőzze az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2006/112 irányelv 135. cikke (1) bekezdésének i) pontjával összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazását, anélkül,

¹⁴ Az ítélet 39-40. pontjai.

¹⁵ Az ítélet 43. pontja.

¹⁶ Az előterjesztő bíróság a lojális együttműködés elvére (az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése) és a tényleges érvényesülés, vagyis az uniós jog elsőbbségének elvére utalt a kérdésében.

hogy a nemzeti alkotmánybíróságnak az e nemzeti rendelkezések joghatásait fenntartó ítélete e tekintetben jelentőséggel bírna”¹⁷.

Válaszában a Bíróság először a lojális együttműködés elvére¹⁸ utalt, amely alapján a tagállamok (ideértve bíróságaikat is) kötelesek az uniós jog megsértéséből eredő jogellenes következményeket megszüntetni és „gondoskodniuk kell arról, hogy a nemzeti jog a lehető leghamarabb megfeleljen az uniós jognak, és hogy a jogalanyoknak az uniós jogból eredő jogai teljes mértékben érvényesüljenek”¹⁹.

A Bíróság ezt követően az uniós jog elsőbbségének elvére vonatkozó joggyakorlat megállapításait foglalta össze. Ez az elv „megköveteli, hogy amennyiben a nemzeti jogszabályoknak az uniós jog követelményeivel összhangban álló értelmezése nem lehetséges, az uniós jogi rendelkezéseket hatáskörének keretei között alkalmazni hivatott nemzeti bíróság az előtte folyamatban lévő jogvitában köteles biztosítani e jog követelményeinek teljes érvényesülését, szükség esetén – saját hatáskörénél fogva – mellőzve az uniós jog közvetlen hatállyal bíró rendelkezésével ellentétes bármely, akár utólag keletkezett nemzeti szabályozás vagy gyakorlat alkalmazását, anélkül hogy előzetesen kérelmeznie kellene vagy meg kellene várnia e nemzeti szabályozás vagy gyakorlat jogalkotói vagy bármilyen egyéb alkotmányos úton történő megsemmisítését”²⁰.

A Bíróság ezt követően kiemelte, hogy a hea-irányelv érintett rendelkezése közvetlen hatállyal rendelkezik és bár a szerencsejátékokra vonatkozó 135. cikk (1) bekezdésének i) pontja bizonyos mozgásteret ad a tagállamoknak a hea-mentesség feltételei és korlátjai terén, ez nem zárja ki e tagállami mozgástér túllépésének bírói felülvizsgálatát. A Bíróság itt visszatért az adósemlegesség elvének kiemelésére, ami a bírói felülvizsgálat alapját képezi, és hangsúlyozta, hogy a tagállami mozgástér nem teszi lehetővé az adósemlegesség elvével ellentétes feltételek vagy korlátozások alkalmazását.

A Bíróság végül azt is kimondta, hogy az uniós jog elsőbbségének elve alapján a nemzeti bíróságok még ideiglenesen sem biztosíthatnak elsőbbséget az uniós joggal ellentétes nemzeti jogszabályoknak. Ezt „kizárólag a Bíróság engedélyezheti, kivételesen és jogbiztonságon alapuló kényszerítő megfontolások alapján”²¹. A Bíróság továbbá az uniós joggal ellentétes alkotmánybírói ítéletek követésére vonatkozóan is talált analógiát a joggyakorlatból, amikor kiemelte, hogy „[A]z elsőbbség elve tehát arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy tekintsen el

¹⁷ Az ítélet 50. pontja.

¹⁸ Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése alapján „Az Unió és a tagállamok a lojális együttműködés elvének megfelelően kölcsönösen tiszteletben tartják és segítik egymást a Szerződésekből eredő feladatok végrehajtásában. A tagállamok a Szerződésekből, illetve az Unió intézményeinek intézkedéseiből eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében megteszik a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket. A tagállamok segítik az Uniót feladatainak teljesítésében, és tartózkodnak minden olyan intézkedéstől, amely veszélyeztetheti az Unió célkitűzéseinek megvalósítását.”

¹⁹ Az ítélet 52. pontja.

²⁰ Az ítélet 53. pontja.

²¹ Az ítélet 58. pontja.

a közvetlen hatályú uniós joggal ellentétesnek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazásától, még akkor is, amikor a nemzeti alkotmánybíróság előzetesen ezen alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött”²².

A Bíróság végül azt is hangsúlyozta, hogy az előzetes döntéshozatali eljárásban hozzá forduló bíróság kötve van a Bíróság által adott értelmezéshez és „adott esetben figyelmen kívül kell hagynia a felsőbb szintű bíróság megállapításait, ha úgy ítéli meg, hogy ezen értelmezésre való figyelemmel azok nem felelnek meg az uniós jognak”²³.

A fenti értelmezési logika alapján nem meglepő, hogy a Bíróság a harmadik kérdésre azt a választ adta, hogy az uniós jog elvei, vagyis a lojális együttműködés elve és az uniós jog elsőbbségének elve kötelezi a nemzeti bíróságot arra, hogy a nemzeti alkotmánybíróságnak az e nemzeti rendelkezések joghatásait fenntartó ítélete ellenére mellőzze az adósemlegesség fényében értelmezett, uniós héa-szabályokkal összeegyeztethetetlennek ítélt nemzeti rendelkezések alkalmazását.

A negyedik kérdésre adott válasz

A negyedik kérdésével az előterjesztő bíróság arra várt választ, hogy a fent említett uniós jogelvek megsértésével beszedett héát megfizető adóalany jogosult-e a beszedett adó összegének visszatérítésére. A kérdés a Bíróság szerint tehát a jogalap nélkül megfizetett összeg visszakövetelésére vonatkozó uniós jogi szabályok értelmezésére irányult.

A Bíróság a joggyakorlat alapján egyértelműen kimondta, hogy a tagállamok főszabály szerint kötelesek az uniós jog megsértésével beszedett adók visszafizetésére, és az uniós jog megsértésével valamely tagállam által beszedett adók visszatérítéséhez való jog az ilyen adókat tiltó, a Bíróság által értelmezett uniós jogi rendelkezések által a jogalanyok számára biztosított jogokból ered és azokat kiegészíti²⁴. A Bíróság válaszában rámutatott, hogy a „jogalap nélkül fizetett összeg visszaköveteléséhez való jog célja tehát az adó uniós joggal való összeegyeztethetlensége következményeinek orvoslása, semlegesítve a gazdasági terhet, amellyel ezen adó jogtalanul sújtotta azt a gazdasági szereplőt, aki azt végül valóban viselte”²⁵.

A Bizottság viszont azt is elmagyarázta, hogy a visszatérítéshez való jog miért nem abszolút, miért „főszabály szerint” illeti meg az adózót. A választ a héa rendszerében kell keresni, mivel az lehetővé teszi az adó áthárítását. Ezt is figyelembe véve a Bíróság kimondta, hogy a visszatérítés nem idézheti elő az adóalany gazdagodását, vagyis a visszatérítés csak akkor indokolt, ha például az adóalany nem hárította ténylegesen át másokra az adó megfizetését²⁶. A Bíróság

²² Az ítélet 60. pontja.

²³ Az ítélet 61. pontja.

²⁴ A C-508/22. sz. Finanțelor Publice Brașov ügyben hozott ítélet (EU:C:2023:715), 34. pontja.

²⁵ Az ítélet 68. pontja.

²⁶ Az ítélet 69. pontja.

azonban azt is fontosnak tartotta megjegyezni, hogy az adó áthárítása nem minden esetben semlegesíti az adó gazdasági hatásait, így a visszatérítés nem mindig eredményez jogalap nélküli gazdagodást. Emiatt a ténylegesen visszatérítendő adó összege adóalanyonként és kizárólag az összes releváns körülmény figyelembevételével, gazdasági elemzéssel állapítható meg.

A negyedik kérdésre adott válaszában a Bíróság tehát megerősítette, hogy a jogalap nélkül megfizetett adó összegének visszakövetelésére vonatkozó szabályokat úgy kell értelmezni, hogy azok biztosítják az adóalanyoknak a hía-irányelvvel ellentétes módon beszedett adó visszatérítéséhez való jogot, de a visszatérítés nem eredményezhet jogalap nélküli gazdagodást.

A hatodik kérdésre adott válasz

A Bíróság úgy döntött, hogy a hatodik kérdést az ötödiket megelőzően indokolt megválaszolni. Ezzel a kérdéssel az előterjesztő bíróság arra várt választ, hogy az uniós jog elveiből²⁷ fakadóan valamely adóalanyt kártérítés formájában a megfizetett héával megegyező összeg illetheti-e meg, amennyiben az az adómentesség, amelyben más gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül.

A Bíróság kismértékben átfogalmazta az előterjesztő bíróság kérdését, és arra adott választ, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését²⁸ úgy kell-e értelmezni, hogy amennyiben az a hía-mentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt kártérítés formájában az általa megfizetett héának megfelelő összeg illetheti-e meg.

A Bíróság megerősítette, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése alapján a nemzeti bíróságoknak jogvédelmet kell biztosítaniuk e rendelkezés megsértésével, vagyis jogellenesen nyújtott támogatások esetén, és nemzeti joguk alapján a jogellenesség orvoslására alkalmas intézkedéseket kell hozzanak²⁹, hogy a jogellenes támogatás kedvezményezettje ne tarthassa meg a támogatásból származó előnyt, amíg az Európai Bizottság a támogatást jóvá nem hagyja³⁰.

²⁷ A kérdés a következő, az uniós jogrészét képező elvekre utal: a nemzeti bíróságoknak az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdéséből fakadó kötelezettsége, hogy biztosítsák az állami támogatás jogellenes végrehajtása által érintett jogalanyok jogainak védelmét, a lojális együttműködés elve (az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikk (3) bekezdése) és a már említett adósemlegesség elve.

²⁸ Az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése alapján a tagállamok csak bejelentést követően, az Európai Bizottság előzetes engedélyét követően léptethetik hatályba az általuk működtetett állami támogatási intézkedéseket. E felfüggesztési kötelezettség megsértésével nyújtott támogatások jogellenesnek minősülnek. A felfüggesztési kötelezettség megsértése esetén a nemzeti bíróságok adhatnak jogvédelmet.

²⁹ A jogellenes támogatások elleni jogorvoslatokat illetően lásd a C-275/10. sz. *Residex Capital IV CV* kontra *Gemeente Rotterdam* ügyben hozott ítéletet (ECLI:EU:C:2011:814) és a C-384/07. sz. *Wienstrom* ügyben hozott ítéletet (ECLI:EU:C:2008:747).

³⁰ Lásd a C-349/17. sz. *Eesti Pagar* ügyben hozott ítélet (EU:C:2019:172), 89. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

Ezen intézkedések között szerepel a támogatási intézkedés jogellenességével okozott kár megtérítése is³¹, vagyis helyt adhatnak a jogellenes állami támogatással a kedvezményezett versenytársainak okozott károk megtérítése iránti kérelmeknek is³².

Ugyanakkor, a Bíróság utalt a joggyakorlat azon megállapítására, miszerint egy állami támogatási intézkedés esetleges jogellenessége „nem alkalmas arra, hogy érintse magának ezen adó beszedésének a jogszerűségét, ily módon az említett adó megfizetésére köteles adóalanyok annak érdekében, hogy kivonják magukat ugyanezen adó megfizetése alól, nem hivatkozhatnak arra, hogy jogellenes állami támogatásnak minősül az olyan mentesség, amelyben más személyek részesülnek”³³.

A Bíróság szerint ebből következően, ha a nemzeti bíróság egy héa-mentességről megállapítaná, hogy állami támogatásnak minősül, és ezen jogalapon a héát megfizető adózóknak kártérítést ítélne meg, akkor döntése éppen ezzel a hatással járna, és lehetővé tenné az adófizetőknek, hogy az állami támogatási jogra hivatkozva kivonják magukat az adófizetési kötelezettségük alól.

A Bíróság ezért a hatodik kérdésre azt a választ adta, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben az a héa-mentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, jogellenes állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt kártérítés formájában nem illetheti meg az általa megfizetett héának megfelelő összeg³⁴.

Az ötödik kérdésre adott válasz

Az előterjesztő bíróság kérdése annak feltárására irányult, hogy a játékszelvény-vásárlás héa-mentessége és az online kínált egyéb szerencsejátékok kizárása ezen adómentesség alól a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősül-e. A Bíróság visszautalt a hatodik kérdésre adott válaszára, és arra, hogy a kérdést az adóalany által megfizetett héának megfelelő összeg kártérítésként való visszatérítésre vonatkozó kereset kapcsán terjesztették elő.

Ezek alapján a Bíróság szerint amennyiben az a héa-mentesség, amelyben bizonyos gazdasági szereplők részesültek, állami támogatásnak minősül, az ilyen adómentességben nem részesülő adóalanyt nem illetheti meg kártérítés formájában az általa megfizetett héának megfelelő összeg. A Bíróság ezért érdemben nem válaszolta meg az ötödik kérdést.

³¹ A nemzeti bíróságok EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének védelmére vonatkozó kötelezettségeit illetően lásd a C-368/04. sz. Transalpine Ölleitung in Österreich ügyben hozott ítéletet (EU:C:2006:644) és a C-1/09. Centre d'exportation du livre français (CELF) és Ministre de la Culture et de la Communication kontra Société internationale de diffusion et d'édition (SIDE) ügyben hozott (ECLI:EU:C:2008:79) ítéletet.

³² A témában lásd Michael Honoré és Nanna Eram Jenssen: Damages in State Aid Cases, European State Aid Law Quarterly 2011/2. 265. o.

³³ Az ítélet 80. pontja, utalva a C-75/18. sz. Vodafone Magyarország ügyben hozott ítélet (EU:C:2020:139) 24. pontjára.

³⁴ Az ítélet 82. pontja.

Értékelés

A Bíróság ítélete lehetőséget ad arra, hogy az Európai Unió két jogterületéhez tartozó hasonló helyzetekre adott eltérő válaszokat be lehessen mutatni.

Ez elsőként az előterjesztő bíróság első két kérdése mentén értelmezett adósemlegesség elve és az állami támogatási jog szelektivitás-fogalma terén látható különbségekben érhető tetten. Mint látható volt, az uniós héa-szabályozás és annak értelmezése a fogyasztói választás szempontjából közelíti meg, hogy egyes termékek vagy szolgáltatások egymáshoz hasonlóak, helyettesítő szerepet játszanak-e. Amennyiben igen, akkor az adósemlegesség elve alapján eltérő adóztatás nem lehetséges, ez a gyakorlat ellentétes az uniós joggal. A kivételt biztosító adóztatásban megnyilvánuló állami intézkedések állami támogatási szempontú értékelése során az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése szerinti szelektivitás vizsgálata ugyancsak az indokolatlan különbségtétel kérdése körül forog. A szelektivitás elemzése azonban a héa-hoz képest szélesebb vizsgálati mezőt fed le, mivel arra irányul, hogy egy adott állami intézkedés célját tekintve megkülönböztetést valósít-e meg azonos ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozások között³⁵. A vizsgálatot tehát nem az adóalany által gyártott termékek vagy nyújtott szolgáltatások vásárlói szemszögéből kell elvégezni (jellemzően az Európai Bizottságnak), hanem maguknak az állami intézkedés által érintett jogalanyoknak a helyzetét kell vizsgálni. Ebből következően előfordulhatnak olyan esetek, amikor az szabályozásban található adózók közötti megkülönböztetés nem valósítja meg az adósemlegesség elvének megsértését – mint az online és a hagyományos szerencsejáték-szolgáltatások héa szempontjából való megkülönböztetése –, ugyanakkor ez a differenciálás az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése alapján az adózók közötti megkülönböztetést valósít meg, így szelektív intézkedésnek minősül és állami támogatás nyújtását eredményezheti³⁶.

Ami az előterjesztő bíróság harmadik kérdését és az uniós jog elsőbbségét illeti, nem meglepő, hogy a Bíróság az elsőbbség elve és az uniós jog tényleges érvényesülésének erős védelmét biztosította az ítéletben. Ebből következően, közvetlen hatállyal bíró uniós szabályok esetében, még a legmagasabb fokú nemzeti bíróság vagy tagállami alkotmánybíróság uniós joggal ellentétes ítéletei sem feltétlenül fejtenek ki joghatást, amennyiben az uniós joggal való összeegyeztethetőségük egy másik bírósági eljárásban kérdésessé válik. Sőt, az ítélet alapján egyértelmű, hogy az uniós és a nemzeti jog közötti ellentétes helyzet még ideiglenesen vagy határozott (átmeneti) időre sem „biztosítható”. Hasonló a helyzet az állami támogatások terén, ahol a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatások visszatéríttetését elrendelő bizottsági határozatok nemzeti végrehajtása során érvényesülnie kell az uniós jog elsőbbségének³⁷, és a

³⁵ Lásd a C-143/99. sz. Adria-Wien Pipeline GmbH és Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH kontra Finanzlandesdirektion für Kärnten ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2001:598) 41. pontját.

³⁶ Az online és hagyományos szerencsejátékok közötti megkülönböztetést illetően lásd a Bizottság 2012/140/EU határozatát a Dánia által a szerencsejátékokról szóló dán adótörvényben az online szerencsejátékokra kivetett adók formájában végrehajtani tervezett C-35/10. (korábbi N 302/10.) számú intézkedésről, HL L 68., 2012.3.7, 3–19. o.

³⁷ E tekintetben lásd például a C-24/95. sz. Land Rheinland-Pfalz kontra Alcan Deutschland ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1997:163) 34–37. pontjait.

nemzeti bíróságoknak az uniós jogot maximálisan tiszteletben kell tartaniuk, azzal ellentétes döntést nem hozhatnak, továbbá a Bizottság döntésének jogszerűségét is csak igen szűk keretek között kérdőjelezhetik meg³⁸.

Az uniós joggal ellentétes módon beszedett héa visszafizetése terén is található analógia az állami támogatási joggal, mégpedig a már említett összeegyeztethetetlen támogatások visszatéríttetése terén. Az uniós jog célja mindkét esetben az eredeti helyzet helyreállítása (*in integrum restitutio*). Emellett mindkét esetben releváns az uniós jog elsőbbségének elve és a lojális együttműködés elve is. Emiatt szükséges a héa esetében az adó megfizetésének tényleges gazdasági hatásait elemezni, és az állam által visszafizetendő összeget úgy megállapítani, hogy az adóalanynál ne jelentkezzen jogalap nélküli gazdagodás. Ugyanezt szolgálja a visszatéríttetés az állami támogatási jogban: a vállalkozás által az összeegyeztethetetlen támogatásból fakadó indokolatlan gazdasági előny elvételét. Emiatt szükséges az érintett tagállamnak vagy a Bizottság által határozatban megadott összeg visszatéríttetése érdekében intézkedni, vagy a határozatban található módszertan alapján, a támogatás pontos gazdasági hatásának vállalkozásonként való bemutatásával az összegeket egyedileg meghatározni, és azt követően intézkedni visszatéríttetésük érdekében³⁹.

A két jogterület konkrét esetben tapasztalható legerősebb kapcsolódására az előterjesztő bíróság ötödik és hatodik kérdése mutatott rá. A héát uniós szabályokkal ellentétesen befizető adóalanyok jól érezték, hogy az ezt előíró nemzeti szabályozás állami támogatást is megvalósíthat, még akkor is, ha adott esetben nem ellentétes az uniós héa-szabályokkal (lásd a Bíróság első két kérdésre adott válaszát). Azt viszont nem vették figyelembe, hogy az uniós állami támogatási szabályok alapján a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatást megvalósító adófizetés⁴⁰ esetén az uniós jog a Bizottságot arra kötelezi, hogy a kedvezményezettrel szemben lépjen fel. Ez az azonos vagy hasonló helyzetben lévő adózók közül adót nem fizető vállalkozások körét fedi le, nem azokat, akiket a nemzeti jog az uniós héa-szabályok alapján fennálló tagállami mérlegelési lehetőségek alapján nem mentesít az adófizetés alól. Ugyanez igaz a nemzeti bíróságokra is, akiknek az EUMSZ 108. cikk (3) alapján kell ezt a nemzeti jog által biztosított jogosítványaik alkalmazásával megtenniük. Az ítélet viszont azt a lehetőséget kizárja, hogy az adóalanyok, bár a héa-szabályok alapján nem jogosultak visszatérítésre, az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése alapján a jogellenesen levont adóval azonos mértékű kártérítésben részesüljenek az államtól és így gyakorlatilag mentesüljenek adófizetési kötelezettségük alól. Elképzelhető, hogy a Bíróság erre a kérdésre részben más választ adott volna, ha az Európai Bizottság az online és a hagyományos szerencsejáték-szolgáltatók eltérő belga adóztatásáról megállapítja, hogy az jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatást valósít meg. Nem véletlen, hogy a Bíróság nem tartotta szükségesnek ezt a kérdést (az előterjesztő bíróság ötödik

³⁸ Lásd az állami támogatási szabályok nemzeti bíróságok általi végrehajtásáról szóló bizottsági közlemény (HL C 305, 2021.7.30. 1–28. o.) (45) pontját és az ott hivatkozott joggyakorlatot.

³⁹ Lásd a jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatások visszafizetetéséről szóló bizottsági közlemény 98-104. pontjait, HL C247., 2019.7.23. 1-23. o.

⁴⁰ A támogatás nem az adót megfizető, hanem a velük azonos ténybeli és jogi helyzetben lévő és adót nem fizető adóalanyoknál keletkezik.

kérdése) az előzetes döntéshozatali eljárásban megválaszolni. Az összeegyeztethetlenség megállapítása ugyanis a Bizottság kizárólagos jogköre. A nemzeti bíróságok csak a támogatás jogellenessége esetén léphetnek fel, az összeegyeztethetlenség megítélésre nincsen jogkörük. Így az is elképzelhető, hogy amennyiben az előterjesztő bíróság ötödik kérdésében a jogellenes támogatásnak minősülő eltérő hía-fizetés jogorvoslati irányát érdeklődött volna, akkor a Bíróság részletesebb választ ad és nem utasítja el a kérdés érdemi megválaszolását.

Mindezek mellett, az ítélet értékes elemekkel gazdagította az uniós jogot, és az előterjesztő bíróság által feltett legtöbb kérdésre hasznos választ adott.

AZ AARHUSI EGYEZMÉNY PARADOXONA:
DEMOKRATIKUS JOGOK VS. SZABÁLYOZÁSI HATÉKONYSÁG AZ UNIÓS
ÁLLAMI TÁMOGATÁSI JOGBAN

SZALAI Soma¹

Tárgyszavak: Aarhusi Egyezmény, aarhusi rendelet, belső felülvizsgálati mechanizmus, felülvizsgálat, állami támogatás, állami támogatási eljárás, hivatalos vizsgálati eljárás, környezetvédelem, nyilvánosság, jogorvoslat, uniós jogi aktus megtámadása

Az Európai Bizottság (a továbbiakban: Bizottság) 2025. május 12-én jelentette be² két állami támogatási eljárási szabály, a 794/2004/EK bizottsági rendelet³ (a továbbiakban: végrehajtási rendelet)⁴ és az állami támogatások ellenőrzési eljárásainak lefolytatására alkalmazott bevált gyakorlatok kódexének⁵ módosítását⁶.

A két dokumentum módosításának célja, hogy a Bizottság az uniós állami támogatási jogot megfeleltesse *a környezeti ügyekben az információhoz való hozzáférésről, a nyilvánosságnak a döntéshozatalban történő részvételéről és az igazságszolgáltatáshoz való jog biztosításáról* szóló Aarhusi Egyezményben⁷ (a továbbiakban: Aarhusi Egyezmény) vállaltaknak, és ezáltal megszüntesse az Európai Unió több mint két évtizede tartó – bár csak 2021-ben felismert – nemzetközi jogot sértő mulasztásos jogsértését. A módosítással a Bizottság egy ún. belső felülvizsgálati mechanizmust (*internal review mechanism*) vezet be, amely a nyilvánosság

¹ A szerző az Európai Unió Ügyek Minisztériumán belül a Támogatásokat Vizsgáló Iroda (TVI) munkatársa. A cikkben megjelenő vélemény nem tekinthető a TVI hivatalos álláspontjának.

² https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_25_1153 (letöltés dátuma: 2025. május 14.)

³ Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet végrehajtásáról szóló, 2004. április 21-i 794/2004/EK bizottsági rendelet (HL L 140., 2004.4.30., 1-134. o.)

⁴ A 794/2004/EK rendeletnek az Aarhusi Egyezmény Megfelelési Bizottsága által az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tett megállapítások nyomán létrehozott belső felülvizsgálati mechanizmus és egyéb eljárásjogi frissítések tekintetében történő módosításáról szóló, 2025. május 12-i (EU) 2025/905 bizottsági végrehajtási rendelet (HL L, 2025/905, 2025.6.13.)

⁵ Az állami támogatások ellenőrzési eljárásainak lefolytatására alkalmazott bevált gyakorlatok kódexe (HL C, C/2025/2810, 2025.6.13.)

⁶ A bevált gyakorlatok kódexe technikai értelemben nem módosult, a Bizottság új kódexet adott ki, amely nem helyezte hatályon kívül a korábbi, de a gyakorlatban ez módosításnak feleltethető meg.

⁷ Az egyezmény szövege elérhető az ENSZ EGB honlapján: <https://unece.org/environment-policy/public-participation/aarhus-convention/text>

(környezetvédelemmel foglalkozó nem kormányzati szervezetek, NGO-k) számára bizonyos feltételek mellett lehetővé teszi, hogy felkérje a Bizottságot egyes állami támogatási határozatok felülvizsgálatára annak megállapítása érdekében, hogy azok ellentétesek-e az uniós környezetvédelmi joggal. E felülvizsgálat végén a Bizottság akár vissza is vonhatja az állami támogatást jóváhagyó határozatát, amennyiben kiderül, hogy az a tagállamoktól kapott helytelen információkon alapul és sérti az uniós környezetvédelmi jogot.

Az uniós jog előírja, hogy az állami támogatások a környezetvédelmi jog betartásával nyújthatók⁸. Ez abból az elvből ered, hogy az uniós alapszerződésekben⁹, valamint az Európai Unió Alapjogi Chartájában¹⁰ foglalt környezetvédelmi követelményeket az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 11. cikke¹¹ értelmében be kell építeni az uniós politikák – ideértve az állami támogatási szakpolitikát is – meghatározásába és végrehajtásába. Ugyanakkor, ennek ellenőrzése a gyakorlatban nem minden esetben történik meg; a megfelelő végrehajtás hiánya az uniós környezetvédelmi jog egyik legnagyobb hiányosságát jelenti¹². A Bizottság már több alkalommal is foglalkozott a környezetvédelmi jog nem megfelelő végrehajtásából keletkező költségekkel¹³: például egy 2011-es jelentésben¹⁴ e költségeket évi 50 milliárd euróra, egy 2019-esben¹⁵ pedig évi 55 milliárd euróra becsülte.

A végrehajtási rendelet és a bevált gyakorlatok kódexének módosítása révén bevezetett fokozott nyilvánosság, a „több szem többet lát” közmondásban megfogalmazott elv mentén hozzájárulhat az uniós környezetvédelmi jog megfelelő végrehajtásához, és ebben kiemelt szerep jut a környezetvédelmi NGO-knak.

⁸ A Bíróság 2020. szeptember 22-i ítélete, Osztrák Köztársaság kontra Európai Bizottság, C-594/18 P, ECLI:EU:C:2020:742, 44-45. és 100. pont

⁹ Lásd: az Európai Unióról szóló szerződés 3. cikke és az Európai Unió működéséről szóló szerződés 191. cikke (a két szerződés egységes szerkezetbe foglalt változata: HL C 202., 2016.6.7, p. 1-388. o.)

¹⁰ Az Európai Unió Alapjogi Chartája (HL C 202., 2016.6.7, 389-405. o.) 37. cikk

¹¹ „A környezetvédelmi követelményeket – különösen a fenntartható fejlődés előmozdítására tekintettel – be kell illeszteni az uniós politikák és tevékenységek meghatározásába és végrehajtásába.”

¹² Lásd pl: i) Krämer, Ludwig (2020): Rights of Nature and Their Implementation. *Journal for European Environmental & Planning Law*, 17(1) 47-75. o.; vagy ii) Darpö, Jan (2021): Can nature get it right? A study on rights of nature in the European context, Az Európai Parlament JURI bizottságának kérésére készített tanulmány, [https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL_STU\(2021\)689328](https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL_STU(2021)689328) (letöltés dátuma: 2025. május 4.)

¹³ Pl. a levegő- és zajszennyezés miatti betegségek okozta egészségügyi többletköltségek.

¹⁴ COWI, ECORYS és Cambridge Econometrics (2011): *The costs of not implementing the environmental acquis*, http://www.ec.europa.eu/environment/enveco/economics_policy/pdf/report_sept2011.pdf (letöltés dátuma: 2025. május 4.)

¹⁵ Európai Bizottság, Consulting Ltd, COWI A/S, Környezetvédelmi Főigazgatóság & Eunomia Research (2019): *The costs of not implementing EU environmental law study: final report*, Publications Office, <https://data.europa.eu/doi/10.2779/192777> (letöltés dátuma: 2025. május 4.)

Az Aarhusi Egyezmény

Az Aarhusi Egyezményt 1998-ban fogadták el a dániai Aarhus városában az ENSZ égisze alatt. Az egyezménynek mind az EU, mind a 27 uniós tagállam részes felei (Magyarország 2001-ben csatlakozott¹⁶). Az egyezmény célja a környezeti demokrácia erősítése és a kormányzati átláthatóság fokozása, és ezen elvek mentén három alapvető jogot¹⁷ biztosít környezeti ügyekben:

1. hozzáférés a környezeti információkhoz – a nyilvánosság joga a környezeti állapotról és a környezetet érintő tevékenységekre vonatkozó adatok megismerésére;
2. részvétel a döntéshozatalban – a nyilvánosság joga, hogy részt vegyen a környezeti hatással járó döntések előkészítésében; és
3. igazságszolgáltatáshoz való jog – a nyilvánosság joga megtámadni a környezetvédelmi jogot sértő intézkedéseket.

A 3. pont részeként a civil társadalom ellenőrző szerepének növelése érdekében az Aarhusi Egyezmény 9. cikk (3) bekezdése így fogalmaz: „[...] valamennyi Fél biztosítja, hogy a nyilvánosság azon tagjai számára, akik a nemzeti jogrendszerben lefektetett kritériumoknak, amennyiben vannak ilyenek, megfelelnek, a közigazgatási és bírói eljárásokhoz való hozzáférés biztosított legyen, hogy megtámadhassák magánszemélyek és hatóságok olyan lépéseit és mulasztásait, amelyek ellentmondanak a környezetre vonatkozó nemzeti jog rendelkezéseinek.” A 9. cikk (4) bekezdés pedig a jogorvoslati lehetőségekről rendelkezik, „[...] amennyiben szükséges, a vitatott tevékenység felfüggesztése árán, méltányos, időszerű és nem kizáró módon költséges eljárást követve.” Tehát az Aarhusi Egyezmény lehetővé teszi a nyilvánosság számára, hogy megtámadják a környezetvédelmi joggal ellentétes intézkedéseket, és jogorvoslatban részesüljenek.

Az EU az Aarhusi Egyezménynek való megfelelést az uniós intézmények és szervek tekintetében az 1367/2006/EK parlamenti és tanácsi rendelet¹⁸ (a továbbiakban: aarhusi rendelet) útján biztosítja. Az aarhusi rendelet 10. cikke feljogosítja a nem kormányzati szerveket vagy a nyilvánosság más tagjait¹⁹ egy ún. belső felülvizsgálat iránti kérelem benyújtására az adott uniós intézményhez vagy szervhez, amely álláspontjuk szerint környezetvédelmi joggal ellentétes

¹⁶ Magyarországon az Aarhusi Egyezményt a 2001. évi LXXXI. törvény hirdette ki.

¹⁷ Aarhusi Egyezmény 3. cikk

¹⁸ A környezeti ügyekben az információhoz való hozzáférésről, a nyilvánosságnak a döntéshozatalban történő részvételéről és az igazságszolgáltatáshoz való jog biztosításáról szóló Aarhusi Egyezmény rendelkezéseinek a közösségi intézményekre és szervekre való alkalmazásáról szóló, 2006. szeptember 6-i európai parlamenti és tanácsi 1367/2006/EK rendelet (HL L 264., 2006.9.25, 13-19. o.)

¹⁹ Amennyiben megfelelnek az aarhusi rendelet 11. cikkében foglalt jogosultsági feltételeknek.

igazgatási aktust fogadott el²⁰ vagy mulasztást²¹ követett el. Az aarhusi rendelet értelmében azonban a Bizottság és más, felülvizsgálati szervként eljáró uniós intézmények vagy szervek bizonyos igazgatási aktusai vagy mulasztásai mentesülnek a felülvizsgálati lehetőség alól²². A „bizonyos” aktusok és mulasztások közé tartoznak a versenyszabályok – különös tekintettel az állami támogatásokra – alapján elfogadott intézkedések is.

E kivétel közvetlen következménye, hogy a nyilvánosság tagjai az aarhusi rendelet alapján nem érvényesíthetik az Aarhusi Egyezményben foglalt jogaikat, azaz nem támadhatják meg a Bizottság olyan állami támogatási határozatát, amely hatással lehet a környezetre vagy sértheti az uniós környezetvédelmi jogot. Ezt az értelmezést a Törvényszék T-57/11. sz. ügyben hozott 2012. november 6-i végzése²³ is megerősíti, amely nem tartotta az aarhusi rendelet 9. cikk (3) bekezdését elégséges beavatkozási alapnak egy környezetvédelmi jogot érintő állami támogatási ügybe.

Az állami támogatási szabályokra vonatkozó, aarhusi rendeletbe foglalt kivételt a Bizottság később azzal indokolta, hogy maga az Aarhusi Egyezmény kezeli kivételnként²⁴ az igazságszolgáltatási minőségben eljáró szerveket, így azokra és az általuk elfogadott jogi aktusokra nem vonatkozik a felülvizsgálati lehetőség. A Bizottság úgy érvelt, hogy az állami támogatási intézkedések értékelése során és az adott ügyet lezáró állami támogatási határozat meghozatalakor a Bizottság a szerződések öreként, független és pártatlan felülvizsgálati szervként jár el. Tehát szerepe nagyon hasonló egy bíróságéhoz, amely igazságszolgáltatási szervnek minősül. E bizottsági érvrendszer azonban 2021. március 17-én elbukott²⁵.

²⁰ Aarhusi rendelet 2. cikk (1) bekezdés g) pont: uniós intézmény vagy szerv által elfogadott olyan nem jogalkotási aktus, amely jogi és külső hatással bír, és amely olyan rendelkezéseket tartalmaz, amelyek ellentétesek lehetnek a környezetvédelmi joggal.

²¹ Aarhusi rendelet 2. cikk (1) bekezdés h) pont: uniós olyan nem jogalkotási aktus valamely uniós intézmény vagy szerv általi elfogadásának elmulasztása, amely jogi és külső hatással bír, amennyiben az ilyen mulasztás ellentétes lehet a vett környezetvédelmi joggal.

²² A rendelet 2. cikk (2) bekezdés b) pontja kimondja, hogy az igazgatási aktusok és igazgatási mulasztások nem foglalják magukban azon intézkedéseket, amelyeket az EUMSZ 101-102. és 106-107. cikkei – vagyis a versenyszabályok – alapján fogadtak el.

²³ A Törvényszék 2012. november 6-i végzése, Castelnou Energia, SL kontra Európai Bizottság, T-57/11, ECLI:EU:T:2012:580, 26. pont

²⁴ Aarhusi Egyezmény 2. cikk (2) bekezdés első albekezdés

²⁵ A Bizottság közleménye az Európai Parlamentnek, az Európai Tanácsnak, a Tanácsnak, az Európai Gazdasági és Szociális Bizottságnak és a Régiók Bizottságának „az Aarhusi Egyezmény Megfelelési Bizottsága által az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben az állami támogatás tekintetében elfogadott megállapításokról: a megállapítások következményeinek elemzése és a rendelkezésre álló lehetőségek értékelése” {SWD(2023) 307 final} 2023.5.17. 8. lábjegyzet

Az Aarhusi Egyezmény Megfelelési Bizottsága

Az Aarhusi Egyezmény rendelkezéseinek betartásáért az Aarhusi Egyezmény 15. cikke²⁶ értelmében az ún. Aarhusi Egyezmény Megfelelési Bizottság²⁷ (Aarhus Convention Compliance Committee, a továbbiakban: ACCC) felel.

Az ACCC-hez 2015-ben panasz érkezett környezetvédelmi NGO-któl az SA.34947 ügyszámú bizottsági határozattal²⁸ (Hinkley Point C – brit atomerőmű fejlesztéséhez nyújtott támogatás) kapcsolatban (ACCC/C/2015/128. sz. ügy). A panasz kivizsgálását követően az ACCC 2021. március 17-én közzétett megállapításában arra jutott, hogy a Bizottság által, az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés – hivatalos vizsgálati eljárás – alapján hozott állami támogatási határozatok megtámadására a nyilvánosság rendelkezésére álló, az uniós jog által biztosított lehetőségek nem felelnek meg az Aarhusi Egyezmény szerinti uniós kötelezettségeknek²⁹.

Az ACCC megállapította, hogy az állami támogatási jogorvoslati lehetőségek nincsenek összhangban az Aarhusi Egyezményben foglaltakkal, mivel az EU nem tesz eleget

1. az Aarhusi Egyezmény 9. cikk (3) bekezdésének, azáltal, hogy nem biztosít hozzáférést a nyilvánosság számára olyan közigazgatási vagy bírói eljárásokhoz, amelyek lehetőséget adnának a Bizottság által, az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés alapján hozott állami támogatási határozatok megtámadására, amennyiben azok sértik az uniós környezetvédelmi jogot; és
2. az Aarhusi Egyezmény 9. cikk (4) bekezdésének, azáltal, hogy nem biztosít a nyilvánosság számára olyan eljárást, amely lehetővé tenné az 1. pontban említett bizottsági határozatok megtámadását³⁰.

Az ACCC megállapításai nemcsak arra világítottak rá, hogy uniós állami támogatási határozatokkal szembeni jogorvoslati lehetőségek korlátozottak, hanem arra is, hogy az Aarhusi Egyezményből eredő kötelezettségek nem megfelelő átültetése az uniós jogba a nemzetközi jog megsértését is jelenti.

²⁶ „A Felek találkozójuk alkalmával konszenzusos alapon megállapítják az Egyezmény rendelkezéseinek betartásával kapcsolatos nem konfrontációs, nem bírósági jellegű, konzultatív természetű választható eljárásokat. Ezek az eljárások megfelelő közösségi részvételt kell, hogy engedjenek, és tartalmazhatnak olyan választási lehetőségeket is, amelyekben megfontolják a nyilvánosság tagjaival való kommunikációt a jelen Egyezménnyel kapcsolatos ügyekben.”

²⁷ Lásd: <https://unece.org/env/pp/cc>

²⁸ Lásd: <https://competition-cases.ec.europa.eu/cases/SA.34947>

²⁹ A megállapításokat és az ügyvel kapcsolatos információkat lásd: https://unece.org/env/pp/cc/accc.c.2015.128_european-union

³⁰ Az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tett megállapítások és ajánlások: https://unece.org/sites/default/files/2021-10/ECE_MP_PP_C.1_2021_21_E.pdf (letöltés dátuma: 2025. május 4.) 130. pont

Az ACCC előtti eljárás során az EU képviselőjében eljáró Bizottság négy fő érvet³¹ terjesztett elő:

1. az állami támogatásokra vonatkozó határozatokat a Bizottság felülvizsgálati szervként fogadja el, ezért azok nem tartoznak az Aarhusi Egyezmény hatálya alá;
2. az állami támogatási határozatok nem alkalmasak a környezetvédelmi jog megsértésére;
3. a nyilvánosság számára történő hozzáférés és jogorvoslat biztosításának kötelezettsége nem az uniós intézményeket, hanem a tagállamokat terheli, mivel a környezeti jog megsértése az adott támogatási intézkedés végrehajtásakor valósulhat meg, amely már tagállami hatáskörbe tartozik; és
4. az EU az állami támogatások terén kiterjedt jogorvoslati rendszerrel rendelkezik.

Az ACCC mind a 4 Bizottság által előadott érvet elutasította az alábbiak szerint:

1. az Aarhusi Egyezmény 2. cikk (2) bekezdés első albekezdésében foglalt kivétel igazságszolgáltatási vagy jogalkotói minőségben eljáró szervekre vonatkozik, a Bizottságra nem³². Itt fontos kiemelni, hogy a panaszosok nem azt vitatták, hogy az aarhusi rendelet kivételként kezeli az állami támogatási szabályokat, hanem, hogy az uniós jog megfelelő-e az Aarhusi Egyezményben foglaltaknak³³.
2. A bírósági esetjog alapján³⁴ a Bizottság bizonyos esetekben köteles ellenőrizni, hogy egy adott tevékenység sérti-e az uniós környezetvédelmi jogot, mielőtt az EUMSZ 107. cikk (3) bekezdés c) pontja alapján jóváhagyja a támogatási intézkedést. Következésképpen, az állami támogatási határozatok potenciálisan sérthetik az uniós környezeti jogot³⁵.
3. A 3. évrre válaszul az ACCC tisztázta, hogy ugyan az EU a tagállamok által elfogadott jogi aktusok esetén mentesül a nyilvánosság és a jogorvoslat biztosítása alól, de az uniós intézmények által elfogadott jogi aktusok – mint például az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés alapján hozott állami támogatási határozatok – esetében nem³⁶.
4. Az ACCC elégtelennek tartotta az állami támogatások engedélyezése céljából elfogadott bizottsági határozatok tekintetében érvényesíthető jogorvoslati lehetőségeket az Aarhusi Egyezmény szempontjából³⁷.

³¹ Delarue, Juliette és Bechtel, Sebastian D. (2021): Access to justice in State aid: how recent legal developments are opening ways to challenge Commission State aid decisions that may breach EU environmental law. *ERA forum* 22(1) 253-268. o.

³² Az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tett megállapítások és ajánlások 107-108. pont

³³ Ibid. 54. pont

³⁴ C-594/18 P ítélet, 100. pont

³⁵ Az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tett megállapítások és ajánlások 109-111. pont

³⁶ Ibid. 95. pont

³⁷ Ibid. 116-126. pont

Az ACCC által azonosított problémák kezelésére a Bizottság 2022-ben nyilvános konzultációt indított, amelyben három lehetséges opciót³⁸ vázolt fel az Aarhusi Egyezmény és az uniós állami támogatási jog közötti összhang megteremtésére:

1. Az aarhusi rendelet hatályának kiterjesztése az állami támogatási határozatokra.
2. A végrehajtási rendelet és a bevált gyakorlatok kódexének módosítása egy belső felülvizsgálati mechanizmus bevezetése érdekében.
3. Az állami támogatások uniós ellenőrzésének eljárási szabályait tartalmazó (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet³⁹ (a továbbiakban: eljárási rendelet) módosítása egy belső felülvizsgálati mechanizmus bevezetése érdekében.

2024 júliusa és szeptembere között egy újabb bizottsági konzultációra⁴⁰ került sor, amely kifejezetten az üzleti szférának és a tagállami hatóságoknak szólt. E két konzultáció eredményei alapján a Bizottság a végrehajtási rendelet és a bevált gyakorlatok kódexének módosítása, vagyis a második opció mellett döntött. Végül 2025. február 7. és 2025. március 21. között – az utolsó Aarhus konzultáció⁴¹ részeként – a Bizottság már célzottan, a módosítási javaslatával kapcsolatban kérte ki a nyilvánosság véleményét.

Jogorvoslati lehetőségek állami támogatási határozatokkal szemben

Jelen fejezetben részletesen bemutatom, hogy a fenti módosítások miként orvosolják a környezeti jogot sértő állami támogatási határozatok megtámadhatóságának és jogorvoslatának hiányára vonatkozó ACCC megállapításokat. Ehhez ismertetem, hogy a belső felülvizsgálati mechanizmus bevezetése előtt milyen jogorvoslati lehetőségek álltak rendelkezésre, és azok miért nem feleltek meg az Aarhusi Egyezmény előírásainak.

Az állami támogatások ellenőrzésére irányuló eljárást a támogatás nyújtásáért felelős tagállammal szemben indítja a Bizottság⁴². Egy ilyen eljárás kétoldalú kapcsolatot hoz létre a Bizottság és az érintett tagállam között. Az uniós állami támogatási jogban a tagállamok kizárólagos jogköre annak meghatározása, hogy mely gazdasági tevékenységek részesülhetnek támogatásban (az alkalmazandó szabályokra figyelemmel), ugyanakkor az ilyen intézkedések belső piaccal való összeegyeztethetőségének vizsgálata kizárólagos bizottsági hatáskör⁴³.

³⁸ {SWD(2023) 307 final} 4.1. szakasz

³⁹ Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 2015. július 13-i (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet (HL L 248., 2015.9.24, 9-29. o.)

⁴⁰ Lásd: https://competition-policy.ec.europa.eu/state-aid/publications/targeted-consultation_en

⁴¹ Lásd: https://competition-policy.ec.europa.eu/public-consultations/2025-state-aid-environmental-matters_en

⁴² A Bíróság 2021. november 11-i ítélete, Autostrada Wielkopolska S.A. kontra Európai Bizottság és Lengyelország, C-933/19 P, ECLI:EU:C:2021:905, 60. pont

⁴³ Lásd pl: a Bíróság 1991. november 21-i ítélete, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires és Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon kontra Francia Köztársaság, C-354/90,

Elmondható tehát, hogy az állami támogatási jogban a két érintett fél a Bizottság és a tagállam (a továbbiakban együttesen: érintett felek). Az érintett feleken kívül még a harmadik (érdekelt) fél játszhat fontos szerepet az állami támogatási eljárásokban, amennyiben bizonyítani tudja, hogy jogi vagy piaci helyzetét közvetlenül érinti⁴⁴ a támogatás nyújtása⁴⁵. Harmadik félnek minősülhet olyan tagállam, személy, vállalkozás vagy vállalkozások társulása, amelyek érdekeit a támogatás nyújtása érintheti: különösen a támogatás kedvezményezettje, a versenytárs vállalkozások és a szakmai szövetségek. Tehát maga a támogatás kedvezményezettje is csak harmadik félnek minősül, és nem érintett fél.

Állami támogatási ügyekben a jogorvoslati lehetőségek az érintett felek, illetve a harmadik (érdekelt) felek számára állnak rendelkezésre. Az Aarhusi Egyezménynek való megfelelés szempontjából a problémát az jelenti, hogy a Bizottság rendszeresen elutasítja a környezetvédelmi NGO-k jogorvoslati kérelmeit arra hivatkozva, hogy azok nem minősülnek harmadik félnek, mivel piaci helyzetüket nem befolyásolja a támogatás nyújtása⁴⁶.

Az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tárgyalt SA.34947 ügyszámú bizottsági határozatot (Hinkley Point C) Ausztria az uniós bíróságok előtt sikertelenül támadta meg, mivel az Európai Unió Bírósága a támogatást jóváhagyó bizottsági határozatot – amely fontos precedens jelleggel bír a környezetvédelem és az állami támogatások viszonyáról – helybenhagyta⁴⁷. Az ítélet megállapítja, hogy i) a Bizottságnak egy nukleáris ágazatban nyújtott támogatás engedélyezésekor ellenőriznie kell, hogy az adott tevékenység nem sérti-e az uniós környezetvédelmi jogot⁴⁸; ii) Bizottság nem engedélyezhet állami támogatást olyan tevékenységhez, amely sérti az uniós környezetvédelmi jogot, mivel az ilyen támogatás szükségszerűen összeegyeztethetetlen a belső piaccal⁴⁹; és iii) a környezeti jognak való megfelelést egyes esetekben az uniós bíróságok előtt is bizonyítani szükséges⁵⁰. A Hinkley Point C ítélet tehát megerősíti, hogy a környezeti jog betart(at)ása az uniós bíróságok előtt is kikényszeríthető.

Az érintett felek, valamint a harmadik (érdekelt) felek előtt az alábbi uniós szintű eljárások (nemzeti jogban lehetnek egyéb eljárások) biztosítanak jogorvoslatot a Bizottság által hozott, környezetvédelmet érintő állami támogatási határozatokkal szemben:

ECLI:EU:C:1991:440, 14. pont; a Bíróság 1992. december 16-i ítélete, *Georges Lornoy en Zonen NV és társai kontra belga állam*, C-17/91, ECLI:EU:C:1992:514, 30. pont; és a Bíróság 2008. február 12-i ítélete, *Centre d'exportation du livre français (CELF) és Ministre de la Culture et de la Communication kontra Société internationale de diffusion et d'édition (SIDE)*, C-199/06, ECLI:EU:C:2008:79, 38. pont

⁴⁴ Lásd pl: a Törvényszék 2014. december 3-i ítélete, *Castelnou Energia, SL kontra Európai Bizottság*, T-57/11, ECLI:EU:T:2014:1021, 28. pont; vagy a Bíróság 2018. november 6-i ítélete, *Scuola Elementare Maria Montessori kontra Bizottság*, C-622/16 P – C-624/16 P sz. egyesített ügyek, ECLI:EU:C:2018:873, 42-44. pont

⁴⁵ Eljárási rendelet 1. cikk h) pont

⁴⁶ Delarue, Juliette és Bechtel, Sebastian D. (2021): *Access to justice in State aid* 3.4. fejezet

⁴⁷ C-594/18 P ítélet

⁴⁸ C-594/18 P ítélet, 100. pont

⁴⁹ Ibid.

⁵⁰ Ibid. 48-50. pont

1. *Megsemmisítés iránti kereset:* az EUMSZ 263. cikke⁵¹ alapján érintett és érdekelt felek eljárást indíthatnak az uniós bíróságokon a nekik címzett (érintett fél) vagy az őket közvetlenül érintő (érdekelt fél) jogi aktusok ellen.
2. *Előzetes döntéshozatali eljárás:* az EUMSZ 267. cikke⁵² alapján egy tagállami bíróság az Európai Unió Bíróságához fordulhat értelmezési vagy érvényességi kérdés kapcsán. Az eljárásban résztvevő jogalanyok a nemzeti eljárási szabályok függvényében változhatnak, de a gyakorlatban⁵³ ezek főként az érdekelt vagy érintett felek.
3. *Mulasztási kereset:* az EUMSZ 265. cikke⁵⁴ alapján a tagállam (érintett fél) keresetet adhat be a Bizottság ellen, ha az elmulasztja a döntéshozatalt (például egy panasz esetén nem hoz határozatot⁵⁵).
4. *Kártérítési kereset:* az EUMSZ 340. cikke⁵⁶ alapján érdekelt felek (vállalkozások) kártérítést kérhetnek, amennyiben a Bizottság egy állami támogatási eljárás során olyan uniós jogot súlyosan sértő hibát vét, amely részükre anyagi kárt okoz (a gyakorlatban ez meglehetősen ritka⁵⁷).

⁵¹ „[...] Bármely természetes vagy jogi személy az első és második bekezdésben említett feltételek mellett eljárást indíthat a neki címzett vagy az őt közvetlenül és személyében érintő jogi aktusok ellen, továbbá az őt közvetlenül érintő olyan rendeleti jellegű jogi aktusok ellen, amelyek nem vonnak maguk után végrehajtási intézkedéseket.

Az Unió szerveit és hivatalait létrehozó jogi aktusok meghatározhatják azokat a külön feltételeket, amelyek alapján egy természetes vagy jogi személy az e szervek és hivatalok által elfogadott, rá nézve joghatás kiváltására irányuló jogi aktusokkal szemben keresettel élhet.”

⁵² „Az Európai Unió Bírósága hatáskörrel rendelkezik előzetes döntés meghozatalára a következő kérdésekben:

a) a Szerződések értelmezése;

b) az uniós intézmények, szervek vagy hivatalok jogi aktusainak érvényessége és értelmezése;

Ha egy tagállam bírósága előtt ilyen kérdés merül fel, és ez a bíróság úgy ítéli meg, hogy ítélete meghozatalához szükség van a kérdés eldöntésére, kérheti az Európai Unió Bíróságát, hogy hozzon ebben a kérdésben döntést.

Ha egy tagállam olyan bírósága előtt folyamatban lévő ügyben merül fel ilyen kérdés, amelynek határozatai ellen a nemzeti jog értelmében nincs jogorvoslati lehetőség, e bíróság köteles az Európai Unió Bíróságához fordulni.”

⁵³ Lásd pl: a Bíróság 2013. december 19-i ítélete, Vent de Colère és társai kontra Ministre de l'Écologie, du Développement durable, des Transports et du Logement és Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, C-262/12, ECLI:EU:C:2013:851

⁵⁴ „Ha az Európai Parlament, az Európai Tanács, a Tanács, a Bizottság vagy az Európai Központi Bank a Szerződéseket megsértve elmulasztja a döntéshozatalt, a tagállamok és az Unió többi intézménye keresettel fordulhatnak az Európai Unió Bíróságához a jogsértés megállapítása iránt. E cikket, azonos feltételek mellett, az Unió mulasztó szerveire és hivatalaira is alkalmazni kell.”

⁵⁵ Lásd pl: <https://www.lexxion.eu/en/stateaidpost/i-compensation-can-be-state-aid-ii-failure-to-act/> (letöltés dátuma: 2025. május 20.)

⁵⁶ „Az Unió szerződéses felelősségét az adott szerződésre alkalmazandó jog szabályozza.

Szerződésen kívüli felelősség esetén az Unió a tagállamok jogában közös általános elveknek megfelelően megtéríti az intézményei vagy alkalmazottai által feladataik teljesítése során okozott károkat.”

⁵⁷ Lásd pl: <https://www.lexxion.eu/en/stateaidpost/non-contractual-liability-in-the-field-of-state-aid/> (letöltés dátuma: 2025. május 20.)

5. *Panasztétel*: az eljárási rendelet 24. cikk (2) bekezdése⁵⁸ alapján az érdekelt felek panasztételre jogosultak, és kérhetik, hogy a Bizottság vizsgálja ki a jogellenesen nyújtott támogatást, vagy a támogatással való feltételezett visszaélést.
6. *Észrevételek benyújtása hivatalos vizsgálati eljárás során*: az eljárási rendelet 6. cikke⁵⁹ értelmében mind az érintett felek, mind az érdekelt felek észrevételeket nyújthatnak be, ha a Bizottság megindítja az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése szerinti hivatalos vizsgálati eljárást.

Ezt a hat – korábban létező – jogorvoslati lehetőséget egészíti ki az Aarhusi Egyezménynek való megfelelés érdekében 2025 májusában bevezetett belső felülvizsgálati mechanizmus, amely az érintett és érdekelt feleken túl az NGO-k számára is lehetővé teszi környezetvédelmi ügyekben az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése alapján hozott bizottsági határozatokkal szembeni jogorvoslatot.

A belső felülvizsgálati mechanizmus

A végrehajtási rendelet fent hivatkozott módosítása bevezet egy nyilatkozattételi kötelezettséget, amelynek értelmében a Bizottság részére történő állami támogatási bejelentés során a tagállamoknak nyilatkozniuk kell⁶⁰, hogy sem a bejelentett állami támogatási intézkedés tárgyát képező tevékenység, sem az intézkedésnek a támogatás céljától elválaszthatatlanul összefüggő elemei nem ellentétesek az uniós környezetvédelmi joggal.

Természetesen a végrehajtási rendelet módosítása előtt sem engedélyezhetett a Bizottság olyan támogatást, amely sérti az EUMSZ-ben foglalt különböző rendelkezéseket és elveket⁶¹. Azonban a Bizottság az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés szerinti hivatalos vizsgálati eljárás keretei között főszabály szerint csak az EUMSZ állami támogatási szabályainak való megfelelést ellenőrizheti: azt vizsgálja, hogy a támogatás összeegyeztethető-e a belső piaccal. Az uniós jog egyéb elemeinek – többek között környezetvédelem – esetleges sérelme csak abban az esetben

⁵⁸ „Bármely érdekelt fél panaszt nyújthat be annak érdekében, hogy feltételezett jogellenes támogatásról vagy támogatással való feltételezett visszaélésről tájékoztassa a Bizottságot. E célból az érdekelt fél megfelelő módon kitölti a 33. cikkben említett végrehajtási rendelkezésben szereplő űrlapot, és megad minden abban kért kötelező információt.”

⁵⁹ „A hivatalos vizsgálati eljárást kezdeményező határozat összefoglalja a vonatkozó ténybeli és jogi kérdéseket, tartalmazza a Bizottság előzetes értékelését a javasolt intézkedés támogatási jellegére vonatkozóan, és meghatározza a belső piaccal való összeegyeztethetőséggel kapcsolatban felmerült kétségeket. A határozat felszólítja az érintett tagállamot és az egyéb érdekelt feleket, hogy nyújtsák be észrevételeiket egy meghatározott, általában egy hónapot meg nem haladó határidőn belül. Kellően indokolt esetben a Bizottság meghosszabbíthatja az előírt határidőt.”

⁶⁰ Végrehajtási rendelet I. melléklet (bejelentési formanyomtatvány sablon) 6.8. pont

⁶¹ Lásd pl: a Bíróság 1977. március 22-i ítélete, Iannelli & Volpi SpA kontra Ditta Paolo Meroni, C-74/76, ECLI:EU:C:1977:51, 14. pont; a Bíróság 1993. június 15-i ítélete, Matra SA kontra Európai Bizottság, C-225/91, ECLI:EU:C:1993:239, 41. pont; a Törvényszék 2022. november 30-i ítélete, Ausztria kontra Európai Bizottság, T-101/18, ECLI:EU:T:2022:728, 29. pont; és a Bíróság 2023. január 31-i ítélete, Európai Bizottság kontra Braesch és társai, C-284/21 P, ECLI:EU:C:2023:58, 96-99. pont

képezi a bizottsági vizsgálat tárgyát, ha azzal az adott állami támogatás elválaszthatatlanul összefügg⁶².

A bevált gyakorlatok kódexébe foglalt belső felülvizsgálati mechanizmus⁶³ pedig lehetővé teszi bizonyos NGO-k számára, hogy felkérjék a Bizottságot az előző bekezdés szerinti vizsgálat utólagos lefolytatására: felülvizsgálati kérelmet nyújthatnak be olyan, hivatalos vizsgálati eljárást követően elfogadott állami támogatási bizottsági határozatokkal kapcsolatban, amelyek véleményük szerint ellentétesek az uniós környezetvédelmi joggal. A belső felülvizsgálat csak olyan támogatásokra terjed ki, amelyek esetében az intézkedés tartalma elválaszthatatlanul összefügg a környezetvédelmi jog megsértésével. A környezetvédelmi jogot az aarhusi rendelet a következők szerint határozza meg⁶⁴: „*uniós jogszabályok, amelyek a jogalapjukra való tekintet nélkül hozzájárulnak az EUMSZ szerinti uniós környezetvédelmi politika céljainak megvalósításához: a környezet minőségének megőrzéséhez, védelméhez és javításához, az emberi egészség védelméhez, a természeti erőforrások körültekintő és ésszerű felhasználásához, és a regionális vagy világméretű környezeti problémák kezelésére irányuló intézkedések ösztönzéséhez nemzetközi szinten.*”

Felülvizsgálati kérelmet a bevált gyakorlatok kódexében meghatározott kritériumoknak⁶⁵ – ezek többek között az NGO függetlenségéhez, nonprofit jellegéhez és a kérelemmel kapcsolatos tevékenységeihez, valamint a környezetvédelem területén szerzett igazolt tapasztalathoz kapcsolódnak – megfelelő, és a megfelelést dokumentumokkal alátámasztó NGO-k nyújthatnak be.

A jogosult NGO-k az eljárási rendelet 9. cikk (3)⁶⁶ és (4)⁶⁷ bekezdésével összhangban elfogadott, az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés szerinti hivatalos vizsgálati eljárást lezáró pozitív és feltételt megállapító határozatokkal szemben nyújthatnak be felülvizsgálati kérelmet. Így az eljárási rendelet 9. cikk (2)⁶⁸ bekezdése szerinti határozatok – amikor a Bizottság megállapítja, hogy a vizsgált intézkedés nem minősül versenyjogi értelemben vett állami támogatásnak – esetében a felülvizsgálat nem lehetséges, mivel az ACCC megállapításai kizárólag állami támogatási intézkedésekre vonatkoznak. Szintén nem tartoznak a felülvizsgálati mechanizmus

⁶² Bizottsági munkadokumentum a végrehajtási rendelet és bevált gyakorlatok kódexének módosításáról {C(2025) 2822 final} – {SWD(2025) 119 final} 2.3. szakasz

⁶³ Bevált gyakorlatok kódexe 11. szakasz

⁶⁴ Aarhusi rendelet 2. cikk (1) bekezdés f) pont

⁶⁵ Bevált gyakorlatok kódexe 11.1.-11.3. szakasz

⁶⁶ „Amennyiben a Bizottság úgy találja, hogy adott esetben az érintett tagállam által végrehajtott módosítást követően a bejelentett intézkedés belső piaccal való összeegyeztethetőségére vonatkozó kétélyek megszűntek, a Bizottság az intézkedést a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilvánítja (a továbbiakban: megengedő határozat). A határozat rendelkezik arról, hogy az EUMSZ-ben szereplő melyik kivétel kerül alkalmazásra.”

⁶⁷ „A Bizottság olyan feltételeket határozhat meg megengedő határozatában, amelyek teljesítése esetén egy támogatás a belső piaccal összeegyeztethetőnek minősül, és olyan kötelezettségeket állapíthat meg, amelyek biztosítják a határozat betartásának ellenőrzését (a továbbiakban: feltételt megállapító határozat).”

⁶⁸ „Amennyiben a Bizottság úgy találja, hogy az érintett tagállam által végrehajtott módosítást követően a bejelentett intézkedés nem minősül támogatásnak, megállapítását határozatban rögzíti.”

hatálya alá az eljárási rendelet 9. cikk (5)⁶⁹ bekezdésben meghatározott támogatást megtiltó, elutasító bizottsági határozatok, ugyanis ezekben az esetekben sem a támogatási intézkedés, sem az abból eredő esetleges környezetvédelmi jogsértés nem valósul meg.

A felülvizsgálati lehetőség valamennyi EUMSZ-ben foglalt összeegyeztethetőségi jogalap alapján meghozott bizottsági határozatra vonatkozik⁷⁰, az alábbi kettő kivételével:

1. Az EUMSZ 107. cikk (2) bekezdése alapján elfogadott határozatok – magánszemély fogyasztóknak nyújtott szociális jellegű támogatás, és természeti csapások vagy más rendkívüli események által okozott károk helyreállítására nyújtott támogatás –, mivel a Bizottság ezek esetében nem rendelkezik mérlegelési jogkörrel a támogatás jóváhagyása tekintetében, az EUMSZ alapján ezeket a támogatásokat köteles jóváhagyni.
2. Az EUMSZ 107. cikk (3) bekezdés b) pontja alapján elfogadott, válságkezelésre irányuló határozatok, tekintettel arra, hogy válsághelyzetekben elsődleges szempont a gyors reagálás, amelyet a felülvizsgálati eljárás lassíthatna.

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó NGO-nak bizonyítania kell, hogy a jóváhagyott támogatási intézkedés valamely, a támogatás céljához elválaszthatatlanul kapcsolódó aspektusa sérti az uniós környezetvédelmi jog bizonyos konkrét, a kérelemben megjelölt rendelkezését. A kérelem terjedelme legfeljebb 30 oldal lehet⁷¹. Ha ugyanazon bizottsági határozattal kapcsolatban több NGO is kérelmet nyújt be, a Bizottság dönthet ezek összevonásáról⁷².

A Bizottság ezt követően értékeli a kérelem tartalmát: először megvizsgálja, hogy a kérelmező NGO jogosult-e kérelem benyújtására, majd felméri, hogy a támogatott tevékenység vagy a bejelentett állami támogatási intézkedés bármely olyan eleme, amely elválaszthatatlanul összefügg a támogatás céljával, megsértette-e az uniós környezetvédelmi jog egy vagy több konkrét rendelkezését. Emellett a Bizottság észrevételezésre megküldi a belső felülvizsgálat iránti kérelmet annak a tagállamnak, amelynek intézkedését a felülvizsgálat tárgyát képező, állami támogatásról szóló határozat jóváhagyta. Továbbá, a Bizottság jogosult konzultálni bármely tagállam illetékes hatóságával annak érdekében, hogy ellenőrizze a kérelem indokolásában szereplő információkat, valamint hogy a kérelmező NGO valóban jogosult-e a kérelem benyújtására⁷³.

A felülvizsgálati kérelmet az NGO-knak az állami támogatásról szóló bizottsági határozatnak az Európai Unió Hivatalos Lapjában való közzétételét követő nyolc héten belül kell benyújtaniuk. Ez a határidő jogvesztő. A Bizottság a nyolchetes határidő leteltétől számított tizenhat héten belül köteles választ adni a kérelemre, amely határidő indokolt esetben legfeljebb hat

⁶⁹ „Amennyiben a Bizottság úgy találja, hogy a bejelentett támogatás nem egyeztethető össze a belső piaccal, úgy határoz, hogy a támogatást nem lehet bevezetni (a továbbiakban: elutasító határozat).”

⁷⁰ Bevált gyakorlatok kódexe 82. pont

⁷¹ Ibid. 11.5. szakasz

⁷² Ibid. 89. pont

⁷³ Ibid. 11.6. szakasz

hét, összesen huszonkét hétre meghosszabbítható. A Bizottság köteles a benyújtott kérelmeket és a válaszait nyilvánosan elérhetővé tenni egy erre a célra létrehozott weboldalon.⁷⁴ A kérelmező NGO jogosult a Bizottság választ – amennyiben az elutasítaná a kérelmet – az Európai Unió Bírósága előtt megtámadni⁷⁵. Ez a lehetőség biztosítja az Aarhusi Egyezmény által elvárt jogorvoslatot⁷⁶, mivel a felülvizsgálatot elutasító levél címzettje a környezetvédelemmel foglalkozó NGO, megállapítható a személyes érintettség feltétele, így a kereset az uniós bíróságok előtt elfogadható lesz.

Amennyiben a felülvizsgálat során a Bizottság megállapítja, hogy az adott támogatási intézkedés sérti az uniós környezetvédelmi jogot, és a jogsértés elválaszthatatlanul összefügg az állami támogatással, jogosult az állami támogatást jóváhagyó határozatát visszavonni. A támogatási intézkedés bejelentése során ugyanis az érintett tagállam a bejelentési formanyomtatványban nyilatkozik arról, hogy a támogatandó tevékenység nem ellentétes a környezetvédelmi joggal. Ha ez a nyilatkozat nem fedi a valóságot, akkor a Bizottság – az eljárási rendelet 11. cikke⁷⁷ értelmében – a helytelen és téves információkon alapuló határozatait visszavonhatja.

Értékelés és várható következmények

Az újonnan bevezetett belső felülvizsgálati mechanizmus fő célja az EU nemzetközi kötelezettségvállalásainak teljesítése és az ACCC által az ACCC/C/2015/128. sz. ügyben tett megállapítások kezelése.

A korábbi évek gyakorlata alapján a Bizottság által, az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdés szerinti, hivatalos vizsgálati eljárást lezáró határozatok száma az EU-ban évente 12-25 között⁷⁸ mozgott. Vagyis viszonylag korlátozott számú ügyben jogosultak környezetvédelmi NGO-k felülvizsgálatot kezdeményezni, ha álláspontjuk szerint a bizottsági határozat téves. Ebből kifolyólag a belső felülvizsgálati mechanizmus jövőbeli alkalmazásának várható száma alacsony, de ez a Bizottság határozatainak mennyiségének és minőségének függvényében változhat. Továbbá, egy bizottsági határozattal szemben akár több NGO is kezdeményezheti a felülvizsgálatot, de a kérelmeket a Bizottság összevonhatja.

Azáltal, hogy a környezetvédelmi NGO-k is jogorvoslattal élhetnek, illetve új szereplőként jelenhetnek meg az állami támogatási eljárásokban az érintett és érdekelt felek mellett,

⁷⁴ Ibid. 11.7. szakasz

⁷⁵ Ibid. 11.8. szakasz

⁷⁶ A Bizottság eljárás továbbvitelét elutasító levelei megtámadható jogi aktusnak minősülnek a Bíróság 2008. július 17-i ítélete, Athinaïki Techniki AE kontra az Európai Közösségek Bizottsága, C-521/06 P, ECLI:EU:C:2008:422 alapján.

⁷⁷ „A Bizottság, miután lehetőséget biztosított az érintett tagállam számára észrevételeinek benyújtására, a [...] határozatát visszavonhatja, amennyiben a határozat az eljárás során szolgáltatott olyan helytelen információon alapult, amely döntő fontosságú volt a határozat meghozatalában.”

⁷⁸ Bizottsági munkadokumentum a végrehajtási rendelet és bevált gyakorlatok kódexének módosításáról 1.4. szakasz

nővekedhet ugyan a jogbiztonság, de ennek árnyoldalai is vannak. Paradox módon a jogbiztonság erősödése egyúttal annak csökkenésével is együtt járhat: míg a belső felülvizsgálati mechanizmus növeli a jogbiztonságot az NGO-k – és tágabb értelemben az EU egésze – szintjén az esetlegesen hibás bizottsági határozatokkal szembeni jogorvoslat révén, addig az érintett támogatási intézkedés kedvezményezettjei számára a felülvizsgálat jelentős bizonytalanságot eredményezhet. Bár a felülvizsgálatnak nincs felfüggesztő hatálya⁷⁹ – vagyis a vizsgálat ideje alatt a Bizottság határozata hatályban marad –, a gyakorlatban előfordulhat, hogy a támogatás kedvezményezettjei a bizonytalanság miatt elhalasztják a támogatásból megvalósítandó beruházásaikat a vizsgálat lezárultáig, vagy akár el is állnak azok megvalósításától, miután felismerik, hogy a Bizottság határozata egy újabb eljárás részévé válhat, amely akár az uniós bíróságok elé is eljuthat.

További jogbiztonsági kérdéseket vet fel annak vizsgálata, hogy mikor kapcsolódik egy állami támogatási intézkedés elválaszthatatlanul az uniós környezetvédelmi joghoz. A bírósági esetjog⁸⁰ csak arról rendelkezik, hogy a támogatás céljához elválaszthatatlanul kapcsolódó feltételek – jelen esetben környezetvédelmi jogi rendelkezések – együtt vizsgálandóak a támogatással: az intézkedés egészének belső piaccal való összeegyeztethetősége vagy összeegyeztethetlensége értékelendő. Arról azonban nem szól a joggyakorlat, hogy pontosan mit is jelent az elválaszthatatlan kapcsolat és a gyakorlatban az miként állapítható meg. Ugyan a Bizottság ígéretet tett⁸¹ arra, hogy 2025 végéig iránymutatást tesz közzé az „*elválaszthatatlan kapcsolat*” fogalmáról – amely kulcsfontosságú a környezetvédelmi jogsértés fennállásának megállapításához –, kérdéses, hogy egy ilyen dokumentum mennyiben tudja lefedni a bizottsági határozatokban megjelenő, esetről esetre vizsgálandó egyedi körülményeket.

Növelhetné a jogbiztonságot és fokozhatná az átláthatóságot, ha iránymutatások helyett a Bizottság közvetlenül az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése szerinti hivatalos vizsgálati eljárást lezáró határozatában állapítaná meg, hogy az adott támogatás elválaszthatatlanul kapcsolódik-e a környezetvédelmi joghoz. Ez alapján könnyebben eldönthető lenne az, hogy a környezetvédelmi NGO-k egyáltalán jogosultak-e a belső felülvizsgálati mechanizmus igénybevételére.

A jogbiztonsági aggályokon túl a belső felülvizsgálati mechanizmus gyakorlati alkalmazásával kapcsolatban is felmerülnek nehézségek. Az állami támogatási intézkedések jelentős része esetében a Bizottság határozatának meghozatalakor a pontos kedvezményezetti kör még nem ismert. Ez különösen igaz a támogatási programokra, ahol a tagállami hatóságok csak később választják ki a kedvezményezett vállalkozásokat, illetve azokra az esetekre, amikor a kedvezményezetteket versenyeztetési eljárás keretében választják ki. Ezért igencsak valószínűtlen, hogy az uniós környezetvédelmi jog esetleges megsértésére vonatkozó releváns információk

⁷⁹ Bevált gyakorlatok kódexe 77. pont

⁸⁰ C-225/91 ítélet 41. pont; C-74/76 ítélet 14. pont; C-284/21 P 96-99. pont

⁸¹ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_25_1153 (letöltés dátuma: 2025. május 14.)

már rendelkezésre állnának abban az időpontban, amikor az NGO-k jogosulttá válnak felülvizsgálatot kezdeményezni⁸².

Ezen túlmenően, egy EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése alapján jóváhagyott bizottsági határozat nem ró semmiféle kötelezettséget az érintett tagállamra az intézkedés végrehajtását illetően, és a tagállamok az uniós jog megsértése nélkül további feltételeket⁸³ is előírhatnak a támogatás odaítélése során. Sőt, az is megtörténhet, hogy a tagállamok – a politikai szándék, a gazdasági vagy költségvetési körülmények változása okán – végül nem hajtják végre a Bizottság által jóváhagyott támogatási intézkedést. Ilyen esetekben, amikor a tagállamok nem teljesen a bizottsági határozatban meghatározott módon, vagy egyáltalán nem hajtják végre a tervezett intézkedést, a belső felülvizsgálati mechanizmus alkalmazhatósága megkérdőjelezhetővé válik. Ennek ellenére az NGO-k továbbra is jogosultak felülvizsgálati kérelmet benyújtani, és amennyiben teljesítik a rájuk vonatkozó jogosultsági feltételeket, a Bizottság köteles megvizsgálni az intézkedést.

Végül nem hagyható figyelmen kívül, hogy a belső felülvizsgálati mechanizmus bevezetése az állami támogatási eljárások egészére is kihatással lehet. Az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése szerinti eljárások jellemzően összetettek, hosszú ideig tartanak, és számottevő erőforrást igényelnek a Bizottság részéről: a Bizottság akkor indít hivatalos vizsgálatot, ha komoly kétségei vannak a támogatás belső piaccal való összeegyeztethetőségével kapcsolatban⁸⁴. A belső felülvizsgálati mechanizmus révén azonban a Bizottság új eljárások lefolytatására kényszerülhet olyan esetekben is, amikor a támogatás már engedélyezésre került, ami nemcsak az eljárások számának növekedését, hanem a bizottsági kapacitások további leterhelését is eredményezheti. Mindez lassíthatja a döntéshozatalt, és kedvezőtlen hatással lehet az állami támogatások nyújtásának kiszámíthatóságára is. Ez a kedvezményezettek részéről a beruházási döntéseik felülvizsgálatát eredményezheti, és emiatt összességében az EU mint beruházási helyszín kevésbé vonzóvá válhat a vállalatok szemében. Ez különösen hátrányos egy olyan időszakban, amikor a legtöbb szakpolitika célja a magánberuházások ösztönzése⁸⁵.

Konklúzió és kitekintés

Az újonnan bevezetett belső felülvizsgálati mechanizmus elsősorban az EU nemzetközi jogi kötelezettségeinek való megfelelést szolgálja, ugyanakkor megvalósíthatósági és jogbiztonsági aggályokat is felvet. Várhatóan növeli az adminisztratív terheket is, mivel egy új eljárási szintet

⁸² Ez a probléma akkor is fennállna, ha a Bizottság az aarhusi rendeletet vagy az eljárási rendeletet módosította volna.

⁸³ Lásd pl: a Bíróság 2020. május 6-i végzése, Blumar SpA és társai kontra Agenzia delle Entrate, C-415/19, ECLI:EU:C:2020:360

⁸⁴ Lásd pl: a Bíróság 2001. március 15-i ítélete, Société chimique Prayon-Rupel SA kontra az Európai K  z  s  gek Bizottsága, T-73/98, ECLI:EU:T:2001:94, 42-47. pont; a Törvényszék 2021. ok  ber 6-i ítélete, Tempus Energy Germany GmbH   s T Energy Sweden AB kontra Európai Bizottság, T-167/19, ECLI:EU:T:2021:645, 48. pont

⁸⁵ Lásd pl. a tisztaipar-megállapodást (Clean Industrial Deal): https://commission.europa.eu/topics/eu-competitiveness/clean-industrial-deal_en

iktat be a már meglévő mechanizmusok mellé, amelyek elméletileg eddig is biztosították az uniós környezetvédelmi jognak való megfelelést. Mindazonáltal, a Bizottságnak muszáj volt érdemi – az uniós állami támogatási jog módosítását magában foglaló – választ adnia az ACCC megállapításaira, és megszüntetnie a nemzetközi jogot sértő magatartását. Habár felróható, hogy a Bizottság a belső felülvizsgálati mechanizmust nem kötelező erővel rendelkező jogi aktusban, hanem egy *soft law* dokumentumban rögzítette, de ezeket a dokumentumokat a Bizottság önmagára nézve kötelezőként⁸⁶ alkalmazza.

Ugyanakkor, ideális esetben, egy környezetvédelmi NGO-nak sem kellene a Bizottsághoz fordulnia és kezdeményeznie a belső felülvizsgálat megindítását. Noha az állami támogatások ellenőrzésének középpontjában a belső piac védelme és a versenytorzulások kiküszöbölése áll, az uniós jogrendszer belső koherenciájának biztosítása érdekében a Bizottságnak azt is vizsgálnia kell, hogy egy támogatás nem ellentétes-e az uniós jog egyéb rendelkezéseivel, ideértve az uniós környezetvédelmi jogot is. Amennyiben egy támogatási intézkedés ellentétes az uniós joggal, és teljesülnek az ítélkezési gyakorlatban meghatározott feltételek⁸⁷, a Bizottság nem engedélyezheti a támogatást⁸⁸.

A bírósági esetjog értelmében tehát egyértelműen kijelenthető, hogy a Bizottság nem hagyhat jóvá környezetvédelmi jogot sértő támogatást. Így az ACCC megállapításai ellenére, a Bizottságnak elméleti szinten mégis meg kellett volna felelnie az Aarhusi Egyezményben foglaltaknak. A belső felülvizsgálati mechanizmusnak csupán abban az esetben lehet létjogosultsága, ha a Bizottság hibás határozatot hoz, vagy ha az érintett tagállam a támogatási intézkedése jóváhagyásához – nem feltétlenül szándékosan – valótlan információkat szolgáltat a Bizottság részére. Ez esetben a környezetvédelmi NGO-k – egyfajta extra biztonsági hálóként – biztosíthatják a jogsértés elkerülését. Bár az meglehetősen kérdéses, hogy az NGO-k rendelkezésre álló nyolchetes jogvesztő határidőn belül fény tud-e derülni bizottsági hibákra vagy tagállami mulasztásokra.

A három, korábban felvetett lehetőség közül a Bizottság végül a végrehajtási rendelet és az bevált gyakorlatok kódexének módosítása mellett tette le a voksát, amely talán a legkevésbé intruzív és leginkább kompromisszumos megoldás. Továbbá – a nyilvános konzultációkat ide nem számítva – ennek a megoldásnak az időigénye sokkal kevesebb volt, mint egy uniós rendelet módosításáé. Ez az opció megőrzi az állami támogatási eljárások kétoldalú jellegét: i) a

⁸⁶ Lásd pl: a Bíróság 1987. február 24-i ítélete, Deufil GmbH & Co. KG kontra Európai Bizottság, C-310/85, ECLI:EU:C:1987:96, 22. pont; a Bíróság 1993. március 24-i ítélete, Comité International de la Rayonne et des Fibres Synthétiques és társai kontra Európai Bizottság, C-313/90, ECLI:EU:C:1993:111, 34. és 36. pont; a Bíróság 1996. október 15-i ítélete, IJssel-Vliet Combinatie BV kontra Minister van Economische Zaken, C-311/94, ECLI:EU:C:1996:383, 42. pont

⁸⁷ Lásd pl: C-74/76 ítélet 14. pont: „A támogatás azon feltételei, amelyek ellentmondanak a Szerződés rendelkezéseinek [...], e tekintetben olyan elválaszthatatlanul összefügghetnek a támogatás céljával, hogy nem lehetséges azokat külön-külön vizsgálni, így a támogatás egészének összeegyeztethetőségére vagy összeegyeztethetlenségére gyakorolt hatásukat szükségszerűen a 93. cikk szerinti eljárásban kell értékelni.”

⁸⁸ Ez következik az uniós bíróságok ítélkezési gyakorlatából, lásd pl: C-284/21 P ítélet 96-99. pont és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; C-594/18 P ítélet 100. pont; C-225/91 ítélet 41. pont.

tagállam bejelenti az intézkedését jóváhagyásra a Bizottságnak, ii) a bejelentés során nyilatkozik arról, hogy a támogatott tevékenység vagy annak a támogatás céljával elválaszthatatlanul összefüggő eleme sérti-e az uniós környezetvédelmi jogot, majd iii) a Bizottság – a tagállami nyilatkozat figyelembevételével – meghozza határozatát. Az NGO-k kizárólag az EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése alapján hozott bizottsági határozatot követően, egy külön eljárás keretében kérhetik a belső felülvizsgálatot. Ez az eljárás nem rendelkezik felfüggesztő hatállyal, és kívül esik az állami támogatások engedélyezésének kialakult eljárásrendjén.

Hangsúlyozandó, hogy az állami támogatási határozatokra alkalmazandó belső felülvizsgálati mechanizmus nem váltja fel az aarhusi rendeletben foglalt felülvizsgálati lehetőséget és jogorvoslatot, ott továbbra is kivételként szerepelnek a versenyszabályok alapján elfogadott igazgatási aktusok és igazgatási mulasztások. A két felülvizsgálati lehetőség közötti fő különbség, hogy míg az állami támogatásokra vonatkozó mechanizmus kizárólag a környezetvédelmi NGO-kat célozza és csak EUMSZ 108. cikk (2) bekezdése alapján hozott határozatokra vonatkozik, addig az aarhusi rendelet a nyilvánosság szélesebb köre – így magánszemélyek – számára is lehetővé teszi a jogorvoslatot (*actio popularis*), és szinte minden uniós intézmény vagy szerv által hozott igazgatási aktusra vagy mulasztásra kiterjed, az igazgatási felülvizsgálati szervként eljáró intézmények vagy szervek kivételével. Mindemellett, ha a Bizottság az állami támogatási felülvizsgálati lehetőséget magánszemélyek számára is megnyitná, az aránytalan és beláthatatlan adminisztratív terhekkel járhatna.

A belső felülvizsgálati mechanizmus közvetlenül három fő szereplőt érint a Bizottságon kívül. Elsőként a tagállamokat, illetve azok hatóságait, amelyek ugyan vegyesen fogadták a mechanizmust⁸⁹, de érdemi beleszólásuk nincs: az érintett állami támogatási szabályok módosításáról a Bizottság, mint európai versenyhatóság, saját hatáskörben⁹⁰, egyedül dönt. A tagállamok így – formális döntéshozatali szerep híján – kénytelenek alkalmazkodni a Bizottság által meghatározott szabályokhoz, de ez esetükben formálisan csak annyit tesz, hogy nyilatkoznak a bejelentési formanyomtatványon, amellyel megerősítik, hogy nem áll fenn környezetvédelmi jogsértés. Másodikként a környezetvédelmi NGO-kat, amelyek számára új jogorvoslati lehetőségeket nyit meg a mechanizmus, de e cikk kéziratának lezárásakor még nincs nyilvánosan elérhető információ arról, hogy bármely NGO belső felülvizsgálati kérelmet nyújtott volna be. A bizottsági konzultációkon részt vevő NGO-k közül is mindössze egy adott ki sajtóközleményt⁹¹, amelyben üdvözölte az új lehetőségeket, de ezen túlmenően jelenleg nem áll rendelkezésre elegendő adat arról, hogy a civil szervezetek miként ítélik meg az új lehetőségeket. Harmadikként pedig magát az ACCC-t. Az egyetlen nyitott kérdés, hogy vajon az ACCC elfogadja-e a Bizottság által tett lépéseket az EU nemzetközi kötelezettségeinek teljesítése és az uniós állami támogatási jog Aarhusi Egyezménynek való megfeleltetésére érdekében.

⁸⁹ Bizottsági munkadokumentum a végrehajtási rendelet és bevált gyakorlatok kódexének módosításáról 5.2. szakasz

⁹⁰ Az EUMSZ 3. cikk (1) bekezdés b) pontja értelmében az Unió kizárólagos hatáskörrel rendelkezik a belső piac működéséhez szükséges versenyszabályok megállapítása terén.

⁹¹ Lásd: <https://www.clientearth.org/latest/press-office/commissions-access-to-justice-reform-bridges-the-gap-between-state-aid-decisions-and-environmental-justice/> (letöltés dátuma: 2025. május 20.)

Amennyiben igen, azzal lezárulhat a 2015 óta húzódó folyamat, de ez legkorábban csak 2025 novemberében derülhet ki, az Aarhusi Egyezmény részes feleinek soron következő ülésén⁹².

⁹² Lásd: <https://unece.org/info/events/event/401179>

MULTIPLIER GIFTENAFTREK: JÓTÉKONYSÁG, ADÓKEDVEZMÉNY ÉS
KULTÚRAFINANSZÍROZÁS, EGY HOLLAND TÁMOGATÁSI PROGRAM
BEVEZETÉSÉNEK HÁTTERE ÉS HAZAI VONATKOZÁSAI

SOK Júlia¹

Tárgyszavak: adományozás, adókedvezmény, közhasznú szervezetek, kultúrafinanszírozás, kultúrát és kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás, Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), filmszakmai támogatási program, előadó-művészeti szervezetek támogatása, látvány-csapatsport támogatás

Az Állami Támogatások Joga 49. számában részletesen ismertettem egy holland támogatási programot², amelynek elnevezése „Multiplier Giftenaftrek” (magyarul adományozás után járó adólevonási multiplikátornak fordítható). A jelen cikkben az intézkedés bevezetésének szakpolitikai hátterét vizsgálom és hasonló, adományozás után járó adókedvezményeken alapuló, magyar támogatási programokat mutatok be röviden.

A „Multiplier Giftenaftrek” intézkedést 2012 januárjában vezették be Hollandiában, a Bizottság azonban csak 2013 tavaszán hagyta jóvá az SA.34357 (2012/N/N)³ számú határozatával, mivel a holland hatóságok csak utólagosan jelentették be a támogatási programot, ezáltal az eljárási szempontból jogellenesnek minősült. A kezdeti eljárás jogi nehézségek után a Bizottság további három alkalommal is engedélyezte a holland hatóságok kérésére a támogatási program meghosszabbítását, az intézkedés ugyanis ennyire sikeresnek bizonyult. Az SA.108758 (2023/N)⁴ számú a legutóbbi Bizottsági határozat e tárgyban, amelynek megfelelően a „Multiplier Giftenaftrek” 2029. december 31-ig működtethető.

A támogatási program működési mechanizmusának lényege röviden: azon magánszemélyek vagy vállalkozások, amelyek jótékonyági célra adományoznak, többszörös adókedvezményben részesülnek. Az adókedvezmény azért minősül többszörösnek, mert meghatározott

¹ A szerző az Európai Uniók Ügyek Minisztériumán belül működő Támogatásokat Vizsgáló Iroda (TVI) munkatársa. A cikkben megjelenő vélemény nem tekinthető a TVI hivatalos álláspontjának.

² Sok Júlia: *Multiplier Giftenaftrek: egy holland támogatási program ismertetése*. Állami Támogatások Joga, 49 (2025), 2. sz., 43-60. o.

³ SA.34357 (2012/NN) – Netherlands Multiplier Giftenaftrek https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/246177/246177_1418793_56_2.pdf

⁴ SA.108758 (2023/N) – Netherlands Multiplier donation deduction, prolongation https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202342/SA_108758_80003E8B-0100-C76E-9EB6-1F32D779CAC9_35_1.pdf

esetekben a holland adózási szabályok szerint egyes speciális státuszú szervezeteknek (úgynevezett „*Algemeen nut beogende Instelling – ANBI*”, közhasznú szervezeteknek, a továbbiakban: ANBI) tett adományozás után már eleve adókedvezmény jár (a tevékenységük jellegére tekintet nélkül). A támogatási program keretében az adományozás célcsoportjába a holland jogrendben speciális státuszúnak számító, közhasznú szervezetek tartoznak (az ANBI-k), amelyek a jelen intézkedés esetén kizárólag csak kulturális tevékenységet folytathatnak. Az intézkedés 2012-es bevezetésének fő célja ugyanis a kultúrafinanszírozás, a társadalom széles rétegei számára elérhető, minőségi kulturális tevékenységet végző intézmények forráshoz jutásának megkönnyítése volt (gazdasági válsághelyzetben), magánforrások beáramlásának ösztönzése által. Az intézkedés finanszírozása a holland állami költségvetésből történik, elmaradt adóbevételek formájában, amelyről az állam az intézkedés végrehajtása érdekében lemond.

Az intézkedés közvetlen kedvezményezettjei az adományozó magánszemélyek és vállalkozások, közvetett kedvezményezettjei pedig a kulturális intézmények, amelyek támogatására az intézkedés lényegében irányul. A közvetett kedvezményezettként támogatott kulturális intézményeknek a holland adóhatóság által meghatározott kritériumrendszernek kell megfelelniük. Ezáltal a holland jogrendben speciális entitásoknak (ANBI – közhasznú szervezetek) minősülnek, amely státusz többféle támogatás, illetve adókedvezmény igénybevételére jogosítja fel az intézményeket.

Az SA.34357 (2012/NN) számú bizottsági határozat rendhagyó értékelést hozott az állami támogatás fennállása szempontjából⁵. A Bizottság ugyanis arra a megállapításra jutott, hogy egyes esetekben a támogatás nem tartalmaz uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatást, egyes esetekben pedig tartalmazhat, mégpedig kultúrát elősegítő támogatást (EUMSZ 107. cikk (3) bekezdés d) pont). A támogatás a közvetlen kedvezményezettek szintjén biztosan nem tartalmaz állami támogatást, mivel az adományozó magánszemélyek esetén nem teljesül az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdés szerinti állami támogatás fogalmi elemei közül a gazdasági tevékenység feltétel, az adományozó vállalkozások esetén pedig az intézkedés nem szelektív. A felajánlott adomány a végső (közvetett) kedvezményezetteknek tekinthető kulturális intézmények vizsgálata esetén bizonyult állami támogatásnak, de nem minden esetben. Az intézkedés tehát sajátosnak tekinthető a rendhagyó bizottsági értékelés miatt, másrészt az is viszonylag ritka, hogy a végső kedvezményezettek (kulturális ANBI-k) egymástól ennyire különbözhetnek a méretük és végzett tevékenységük hatása tekintetében. Az intézkedést

⁵ A Bizottság először azt vizsgálta, hogy a bejelentett intézkedés tartalmaz-e állami támogatást az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében. Ehhez a következő feltételek együttes fennállása szükséges (ezek tekinthetők az állami támogatás fogalmi elemeinek): 1) az intézkedésnek gazdasági tevékenységhez kell kapcsolódnia, 2) az államnak betudhatóan kell lennie, és állami forrásból kell nyújtani; 3) gazdasági előnyt kell nyújtania egy vállalkozásnak; 4) ennek az előnynek szelektívnek kell lennie; 5) torzítania kell a versenyt, vagy azzal kell fenyegetnie, és 6) befolyásolnia kell az Unión belüli kereskedelmet. A Bizottság a fenti feltételeknek való megfelelést vizsgálta először a közvetlen, majd a közvetett kedvezményezettek szintjén.

meghosszabbító további bizottsági határozatok⁶ megismétlik a Bizottság értékelésének konklúzióját és lényeges tartalmi változást sem tartalmaznak, így a konstrukció – az időközben megnövelt költségvetés mellett – lényegében változatlan maradt.

A „*Multiplier Giftenaftrek*” intézkedés lényegének és a vonatkozó bizottsági határozatok értékelésének rövid összefoglalása után a jelen cikk a következő módon épül fel: a következő fejezetben a tágabb szakpolitikai perspektíva érdekében egy 2020-ban megjelent „*Taxation and philanthropy*” című OECD tanulmány⁷ alapján mutatom be a nemzetközi gyakorlatban az adózást és adományozás kérdéskörét, illetve az OECD szakpolitikai ajánlásait (a „*Multiplier Giftenaftrek*” intézkedés szempontjából a legfontosabbakra fókuszálva). Ezután a hazai vonatkozások, a hollandhoz hasonló magyar támogatási programok rövid ismertetése, illetve egy összegzés következik zárszóként.

Adózás és adományozás

Az OECD „*Taxation and philanthropy*” címmel⁸ 2020-ban egy tanulmányt tett közzé a fejlett országok adózással és jótékonyossággal/filantropiával kapcsolatos szakpolitikai gyakorlatának bemutatása és újragondolása céljából, elsősorban a globalizált világ újabb kihívásaira – klímaváltozás, járványok, háborús konfliktusok – válaszul adott jobb adózási gyakorlatok kialakításának megkönnyítése és alkalmazása végett. A tanulmány először definiálja a filantropia fogalmát, elméleti kereteket ad, ezt követően bemutatja az OECD felmérésben résztvevő 40 ország adózási gyakorlatát, majd a következtetések levonása után a lehetséges szakpolitikai jó gyakorlatokat ismerteti.

Az alábbiakban az OECD tanulmány összefoglalása következik a „*Multiplier Giftenaftrek*” holland támogatási intézkedés vonatkozásában a leginkább releváns szempontokra fókuszálva. A cikk összegzésében pedig összevetem az OECD szakpolitikai ajánlásai tükrében a holland és a hazai támogatási programok sajátosságait.

Az OECD tanulmány a filantrop adományozást, illetve a filantrop szervezeteket az alábbi értelemben használja: közhasznú céllal, magánszemélyek vagy vállalkozások által, filantrop szervezeteknek való adományozás. A filantrop szervezetek azok, amelyek közhasznú céllal tevékenykednek (ebbe azon szervezetek is beleértendőek, amelyek hasonló szervezetek részére forrást nyújtanak). Az OECD tanulmány is felhívja a figyelmet arra, hogy az angolban a másik jótékonytságot jelentő kifejezés, a „*charity*” sokszor a „*philanthropy*” szinonimájaként használatos. Ez azonban nem teljesen helytálló, ezért az OECD tanulmányban csak a „*philanthropy*” és

⁶ SA.37097 (2013/N), SA.49411 (2017/N), SA.108758 (2023/N) számú bizottsági határozatok, részletesen lásd: Sok Júlia: *Multiplier Giftenaftrek: egy holland támogatási program ismertetése*. Állami Támogatások Joga, 49 (2025), 2. sz., 58-59. old.

⁷ OECD (2020), *Taxation and Philanthropy*, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en>

⁸ OECD (2020), *Taxation and Philanthropy*, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en>

annak szófordulatai szerepelnek, mivel a „charity” terminológiai jelentése szerint kisebb léptékű, rövid távú megoldást kínál az adott problémára, a „philantropy” terminológiai jelentése szerint pedig nagyobb léptékű, általános, hosszú távú megoldásra törekszik⁹. A magyarban a filantropia jelentése az alábbi, a magyar nyelv értelmező kéziszótára szerint: *(ritka) <A polgári társadalomban> egyéni jótékonykodásban v. közegészségügyi, kulturális alapítványok létesítésében megnyilatkozó erőfeszítés a kapitalizmus okozta társadalmi bajok enyhítésére*¹⁰. A fentiek következtében a „jótékonyosság” és szófordulatai talán jobb választásnak tűnnek a „philantropy” fordítására, mint a ritkább, nehezebben értelmezhető „filantropia”.

Az OECD tanulmány alapjául szolgáló felmérés szerint a kormányzatok által adókedvezményekkel támogatott jótékonyági és közhasznú célok, tevékenységek legfőképpen az alábbiak lehetnek: jólét, oktatás, tudomány, egészségügy, kultúra, környezetvédelem, civil társadalom, közösségi szolgálat, emberi jogok védelme, gyermekgondozás, továbbá tágabban értelmezve: humanitárius segély (külföldön), vallásosság, amatőr sport tevékenység, állatvédelem, fogyasztóvédelem, katasztrófa-elhárítás¹¹.

A legtöbb fejlett országban a jótékonykodást, illetve a nonprofit szervezetek közhasznú tevékenységei ellátásának támogatását adókedvezményekkel ösztönzik. Az állam a bejegyzett szervezeteket adózási intézkedésekkel alapvetően két módon támogathatja: az intézmények közvetlenül a tevékenységükhöz kapcsolódó adókedvezményeket kapnak és/vagy ezen szervezetek részére adományozók – magánszemélyek vagy vállalatok – részesülnek adókedvezményekben, amelyek csökkentik az adományozás költségeit. A jótékonyagra és adományozásra ösztönző adókedvezmények jellege és mértéke országonként változatos képet mutat¹².

Egy ország történelmi fejlődése és gazdaságtörténete nagyban meghatározza a nonprofit szektor méretét és szerkezetét. Ennek megfelelően az angolszász országokban jóval nagyobb hagyománya van az adományozásnak, jótékonykodásnak, valamint jóval fejlettebb és komplexebb a nonprofit szektor is ezekben az országokban, mint például Kelet-Európában¹³. 2016-os adatok alapján USA-ban a GDP 1,4%-t, az Egyesült Királyságban a GDP 0,54%-t, Hollandiában a GDP 0,3%-t, míg Csehországban a GDP 0,04%-t fordították adományozásra¹⁴.

⁹ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 12. old.

¹⁰ <https://www.arcanum.com/hu/online-kiadvanyok/Lexikonok-a-magyar-nyelv-ertelmezo-szotara-1BE8B/f-28F2F/filantropia-2B669>

¹¹ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 45. old.

¹² OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 8. old.

¹³ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 25. old.

¹⁴ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 17. old.

A jótékonykodást és a közhasznú szervezeteknek való adományozást ösztönző adókedvezmények mellett és ellen egyaránt számos érvet sorakoztat fel a szakirodalom. Az adókedvezmények mellett szól a közgazdasági elmélet szerint, egyrészt, ha a közjavak allokációja nem megfelelő – piaci hiányosságok, kormányzati hiba vagy a nonprofit szektor nem kielégítő működése miatt – és az állami beavatkozás, az adóösztönzők hatására optimálisabb állapot kialakulására van esély, másrészt, ha a közhasznú szervezetek működése pozitív externáliákkal jár. További érv az adóösztönzők mellett, a jótékonykodás és adományozás állami támogatására, hogy fejleszti a nonprofit szektort és erősíti a civil szervezeteket, egyúttal decentralizálja a döntéshozatalt, és így hozzájárul a társadalom demokratikusabb működéséhez.

Számos ellenérvet is felhoztak az adókedvezményekkel szemben. A költségvetési kiadások túl nagyok, az elmaradt bevételkiesés megterhelő az államkasszának és ennek feltehetőleg más szakpolitikai területek látják kárát. Nem hatékony, mivel nem tudja szignifikánsan befolyásolni például az adományozási hajlandóságot, ezáltal nagyobb kiadást generál, mint amennyi bevételt hoz. Az intézkedés jellegéből fakadóan regresszív, azaz például regresszív jövedelemadózásnál a nagyobb jövedelműek esetén az adózási ösztönző is nagyobb, így az intézkedés nem is demokratikus, mivel a nagyobb jövedelműeket hozza helyzetbe, akik ráadásul, ezáltal számottevő befolyással bírnak a reallokációs mechanizmusra is személyes preferenciáknak megfelelően¹⁵.

Az OECD tanulmány szerint a jövedelemadóra vonatkozó adókedvezményeknek van a legnagyobb hagyománya, mivel azokat már a 20. század eleje óta alkalmazzák. A nonprofit szektor ugyanis ekkor indult növekedésnek, miután az államok egyre nagyobb mértékben szervezték ki a jóléti és egyéb közfeladataik elvégzését a nonprofit szférába.

Az OECD tanulmány által vizsgált országokban a legelterjedtebb adóösztönzőnek ma is az adományozás után járó, a jövedelemadóból leírható adókedvezmény bizonyul. Az adományozáshoz kapcsolódó adókedvezmények mértékére vonatkozó korlátozások alkalmazása gyakori, de országonként eltérő: egyes országok az adókedvezmény mértékét egy fix összegű felső határértékkel korlátozzák, míg más országok az adományozó jövedelmének vagy adókötelezettségének százalékos arányán alapuló alsó/felső határokat szabnak meg, de a kettő kombinációjának alkalmazására is van példa¹⁶. Az is kiderült, hogy az adományozás után járó adólevonás (mint adóösztönző) gyakoribb a vállalati adományozók esetén, mint magánszemélyeknél. Magánszemélyek esetén ezt az eszközt inkább a fejlettebb adományozási kultúrával, illetve nonprofit szektorral rendelkező államok alkalmazzák. Kelet-Európában, ahol jóval kisebb hagyománya van a magánszemélyek általi adományozásnak, ebben a régióban az

¹⁵ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 128. old.

¹⁶ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 8-9. old.

adókötelezettség meghatározott százaléka kiterjedő, a civil szervezetek részére tett adományozásra ösztönző rendszerek¹⁷ az elterjedtebbek¹⁸.

Az OECD tanulmány kitér az adományozással, illetve a közhasznú szervezetek különleges adózási státuszával való esetleges visszaélések elkerülése végett a rendszerbe építendő kontrollmechanizmusok fontosságára. Kiemelt jelentőségű, hogy legyen egy hatóság, amely ellenőrzést és felügyeletet gyakorol legfőképpen a végső kedvezményezettek, a közhasznú szervezetek felett. Ez lehet a felmérésben részt vett országok gyakorlata alapján az adóhatóság, a pénzügyminisztérium és/vagy az illetékes szakterület minisztériuma, esetleg egy független bizottság vagy az előzőek kombinációja, amely legfőképpen azt vizsgálja, hogy az adott közhasznú szervezet tevékenysége valóban megfelel-e a kritériumoknak és ezt a továbbiakban is nyomon követheti. A közhasznú szervezetek tevékenységeinek további monitorozásához és az átláthatósági feltételek betartásához nélkülözhetetlenek az éves közzétételi és jelentéstételi kötelezettségek, egyrészt az ellenőrző szervnek, másrészt a nyilvánosságnak. A fenti kontrolltevékenységek fenntartása jelentős költségekkel, adminisztratív terhekkel jár, de ösztönzőleg hat az adományozásra a folyamatok átláthatósága és a nonprofit szektorba vetett bizalom megerősítése érdekében¹⁹.

Kiemelt témaként szerepel az OECD tanulmányban, mint az újabb globális kihívásokra válaszul adható egyik lehetséges szakpolitikai eszköz, a határokon átnyúló adományozás adókedvezményben való részesítésének a kérdése, erről külön fejezet szól²⁰. Ennek egyik megállapítása, hogy ez még gyerekcipőben jár, mivel az Európai Unió területén kívül a legtöbb ország nem nyújt adókedvezményt a belföldön működő külföldi közhasznú szervezetek számára. Az Európai Unióban a tagállamokat köti az Európai Bíróság ítélezési gyakorlata az egységes belső piacon megvalósuló négy alapszabadság elve alapján, és az abból következő tagállamok közötti diszkrimináció mentesség elve az adózási jogban is. A fentiek alapján egy tagállam nem zárhatja ki egy másik tagállam közhasznú szervezetét az adókedvezményekből, ha az egyébként megfelel a hazai kritériumoknak. Az EU-n kívül esetleg még bilaterális egyezmények szabályozhatják kedvezően az adományozáshoz kapcsolódó adókedvezményeket. Valamint számos ország lehetővé teszi, hogy a belföldi közhasznú szervezetek külföldön is működhessenek anélkül, hogy elveszítenék adókedvezményes státuszukat. Ezeknek a tevékenysége azonban erősen korlátozott, általában csak humanitárius segélyre vagy nemzetközi fejlesztési együttműködésekre terjedhet ki.

¹⁷ Magyarország ezen a téren élen járt, 1997-ben a régióban először itt került bevezetésre az 1%-os adófelajánlás rendszere.

¹⁸ OECD (2020), *Taxation and Philanthropy*, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 89. old.

¹⁹ OECD (2020), *Taxation and Philanthropy*, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 49-57. old.

²⁰ OECD (2020), *Taxation and Philanthropy*, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 108-126. old.

Végezetül a tanulmány utolsó, összegző fejezetében²¹ az OECD az alábbi szakpolitikai elvek figyelembevételére tesz javaslatot:

- Az adományozás ösztönzése érdekében alkalmazott adókedvezményeknek mindig összhangban kell lenniük a mögöttes szakpolitikai célokkal.
- A jótékonyosság, adományozás ösztönzése érdekében bevezetett adózási intézkedéseknek nem célszerű túlbonyolítottak és visszaélésekre okot adónak lenniük. Ezért a kormányzatoknak törekedniük kell ezen adóintézkedések egyszerűsítésére, a transzparencia növelésére, a beépített kontrol mechanizmusok erősítésére. Ez utóbbiak megvalósításában sokat segíthet, ha az érintett államok kormányzatai éves közzétételi és jelentéstételi kötelezettséget vezetnek be, felelős felügyelő szervet neveznek ki, valamint nyilvánosan elérhető és kereshető adatbázist tesznek közzé a jótékonyági/közhasznú szervezetekről.
- Az országok közötti kooperáció fokozása a határon átnyúló jótékonykodásra/adományozásra irányuló adózási intézkedések bevezetése érdekében, mivel napjaink globális problémáira együttes fellépés szükséges.

Hazai vonatkozások

A holland intézkedés 2012-es bevezetése előtti években Magyarországon is több hasonló – adományozás után járó adókedvezményeken alapuló – támogatási programot vezettek be. Erre a Bizottság a holland támogatási programot jóváhagyó határozatában is hivatkozik, illetve a szakirodalomban²² is szerepel a holland intézkedéssel együtt értékelve. Ez a három hazai támogatási program a filmszakmai, az előadó-művészeti, valamint a sportágazatot érinti.

Filmszakmai támogatási program

A Bizottság 2008-ban fogadta el az SA.25613 (N 202/2008) számú „*Filmszakmai támogatási program*”²³ elnevezésű támogatási programot, amelyet időközben többször is meghosszabbítottak, és amely kisebb-nagyobb módosításokkal jelenleg is hatályos (2030. december 31-ig, a legutóbbi bizottsági határozat a tárgyban: SA.111638 (2024/N)²⁴). Ez jelentősen hozzájárult a

²¹ OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en> 131-138. old.

²² Nicolaides, Phedon (2013): Fiscal leveraging: Donations and state aid for culture and sports. *Lexxion*, <https://www.lexxion.eu/en/stateaidpost/fiscal-leveraging-donations-and-state-aid-for-culture-and-sports/>
[letöltés dátuma: 2025.03.03.] 1. lábjegyzet

²³ SA.25613 (N 202/2008) – Filmszakmai támogatási program – https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/225369/225369_866257_45_2.pdf

²⁴ SA.111638 (2024/N) – Prolongation and modification of State aid SA.50768 (2018/N) – https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202445/SA_111638_30.pdf

magyar filmipart felvirágoztató filmtámogatási rendszer kialakításához. Az alábbiakban a filmszakmai támogatási program 2008-ban bevezetett, 2013. december 31-ig hatályos szabályait mutatom be a későbbi módosítások nélkül.

A filmszakmai adókedvezményt először 2004-ben vezették be, ideiglenes jelleggel. A program elsődleges célja a magyar filmkultúra fejlődésének támogatása és elősegítése volt, a jogszabályi háttérét a *mozgóképről* szóló 2004. évi II. törvény alapozta meg, amely közvetett támogatásként adókedvezményt és közvetlen támogatási intézkedéseket állapított meg. A filmgyártáshoz nyújtott adókedvezményt adópolitikai intézkedésként vezették be. Ez a program éves költségvetésének kicsit kevesebb mint a felét jelentette, a program keretében nyújtott közvetlen támogatások nagyobb volument képviseltek. Közvetlen támogatás nyújtása²⁵ esetén a legfontosabb finanszírozó szervezet a Magyar Mozgókép Közalapítvány²⁶ volt, amelynek adminisztratív feladatait a Nemzeti Filmiroda látta el. Fontos kiemelni, hogy közvetlen vagy közvetett támogatásban kizárólag a Nemzeti Filmiroda által nyilvántartásba vett egyének vagy szervezetek részesülhettek. A program keretében az alábbi tevékenységekhez nyújtottak támogatást: filmgyártás, forgatókönyv fejlesztés, filmtervek gyártás-előkészítése, filmterjesztés, mozgóképszakmai rendezvényszervezés, mozgóképszakmai kiadványok készítése és kiadása²⁷.

A filmszakmai támogatási program költségvetésének jelentősebb részét a filmgyártás támogatása jelentette²⁸. Az adókedvezmény mint közvetett támogatás igénybevétele is ezen tevékenység esetén volt lehetséges, a nem filmgyártási célú mozgóképszakmai tevékenységek támogatása kizárólag közvetlen támogatás odaítélésével történt²⁹. A filmgyártás támogatása esetén ahhoz, hogy egy film jogosult legyen akár adókedvezményként, akár közvetlen támogatásként nyújtott filmgyártási támogatásra, egyik fő támogathatósági kritériumként³⁰ meg kellett felelnie az úgynevezett kulturális tartalmi feltételeknek, amelynek majd a támogatási program bizottsági értékelése ismertetésénél is lesz jelentősége. A támogathatósági vizsgálat második szakaszában a támogatást nyújtó intézmények a gyártási feltételek alapján³¹ ítélték oda pontokat.

A filmgyártási támogatásként nyújtott adókedvezmény bevezetésével a döntéshozók célja a társaságiadó-törvény hatálya alá tartozó vállalkozások ösztönzése volt, hogy hozzájáruljanak

²⁵ A program keretében adott támogatásokat az alábbi szervezetek nyújtották (nyílt pályázati eljárás keretében, a sikeres pályázatokat a támogató szervezetek filmes szakembereikből álló szakmai kuratóriumai választották ki): Magyar Mozgókép Közalapítvány, Magyar Történelmi Film Közalapítvány; Magyar Kulturális Alap.

²⁶ Az MMKA 2012-ben jogutód nélkül megszűnt. Feladatkörét 2011-től a Magyar Nemzeti Filmalap és az MTVA Mecenatúra Program vették át. 2019-től minden feladatkörét a Nemzeti Filmintézet átvett Filmalap látja el.

²⁷ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (19) preambulum bekezdés

²⁸ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (21) preambulum bekezdés

²⁹ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (49)-(108) preambulum bekezdések

³⁰ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (23)-(24) preambulum bekezdések

³¹ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (26)-(29) preambulum bekezdések

filmalkotások finanszírozásához, az adományozók ezért pedig cserébe³² adókedvezményt kaptak. A magyar hatóságok ezt általános intézkedésnek tekintették, mivel az valamennyi Magyarországon adóköteles vállalkozás számára nyitott volt³³. Az adókedvezmény lehetővé tette, hogy az érintett vállalkozás mind az adóköteles jövedelméből, mind pedig az adókötelezettségéből levonja a kedvezményre jogosító összeget. Lényeges kitétel volt, hogy az adólevonás mértéke nem haladhatja meg a vállalat adott évi jövedelemadó kötelezettségének a 70%-át. Az adókedvezmény igénybevételére a gyártási költségek maximum 20%-a alapján volt lehetőség. Az adókedvezmény igényléséhez a filmalkotáshoz támogatást nyújtó adózó részére a Nemzeti Filmiroda támogatási igazolást állított ki³⁴. Az esetleges visszaélések elkerülése érdekében az adókedvezmény a filmgyártás során elszámolható kiadásokra vonatkozó, az adott filmalkotás számára kiállított igazolásra épült.

A filmszakmai támogatási program hosszas bizottsági értékeléséből³⁵ legfőképpen azt érdemes kiemelni, hogy a részletesen ismertetett „Multiplier Giftenaftrek” támogatási intézkedéshez hasonlóan ezt a programot is az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdése d) pontja alapján (kulturát és kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatásként) fogadta el a Bizottság.

Az adókedvezmény esetében – az értékelés első lépéseként – az állami támogatás fennállásának vizsgálata ez esetben is két szinten történt: a közvetlen kedvezményezettek (a filmalkotáshoz támogatást nyújtó vállalatok), és a közvetett kedvezményezettek (filmgyártó vállalatok) szintjén³⁶. A Bizottság megállapította, hogy a közvetlen kedvezményezettek szintjén, mivel általános intézkedésnek tekinthető, valamennyi adófizető előtt nyitva áll, tehát nem teljesül a szelektivitás fogalmi elem feltétel, ezért nem tartalmaz uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatást³⁷. A közvetett kedvezményezettek, a filmgyártó vállalatok esetén – valamint a program keretében rendelkezésre álló közvetlen támogatások tekintetében – azonban már fennáll az állami támogatás valamennyi fogalmi eleme, ezért ezen esetekben további összeegyeztethetőségi vizsgálat indokolt³⁸.

A támogatási program belső piaccal való összeegyeztethetőségének levezetését alapvetően meghatározta, hogy a programon belül milyen tevékenységhez nyújtották a közvetett vagy közvetlen támogatást. Ez határozza meg ugyanis, hogy releváns-e a Bizottság filmművészeti

³² SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (38) preambulum bekezdés: a filmgyártó vállalat számára tilos bármilyen ellenszolgáltatás nyújtása az adózóknak (szponzorációs, PR vagy marketing, stb.), és természetesen az adózó nem jogosult részesedésre a filmterjesztése bevételeiből.

³³ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (34) preambulum bekezdés

³⁴ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (32) preambulum bekezdés

³⁵ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (109)-(224) preambulum bekezdések

³⁶ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (112) preambulum bekezdés

³⁷ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (123) preambulum bekezdés

³⁸ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (126) preambulum bekezdés

közleménye³⁹. Ez külön szabályokat⁴⁰ ír elő a filmművészeti és más audiovizuális alkotásoknak nyújtott állami támogatásnak az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdésének d) pontja szerinti értékelésére. A közlemény az összeegyeztethetőség első feltételül szabja, hogy a támogatási rendszernek tiszteletben kell tartania az általános jogszerűség elvét (itt a Bizottságnak azt kell vizsgálnia, hogy nem tartalmaz-e az adott támogatási program olyan kikötéseket, amelyek elmentések az EUMSZ rendelkezéseivel, különös tekintettel a diszkrimináció mentesség elvére). A további négy feltétel, amelyeknek meg kell felelni a Bizottság belső piaccal való összeegyeztethetőségi vizsgálata során:

- Kulturális termék (a támogatást kulturális termékhez kell nyújtani, ehhez a konkrét kritériumokat a szubszidiaritás elvének megfelelően tagállami szinten kell meghatározni⁴¹);
- Területi feltételek⁴² (a filmgyártónak lehetőséget kell adni, hogy a filmalkotás költségvetésének legalább 20%-át másik tagállamban költse el, anélkül, hogy csökkentenék a program keretében előírt támogatást);
- Támogatás intenzitás mértéke (főszabályként az alkotás költségvetésének 50%-ra kell korlátozni annak érdekében, hogy ösztönözzék az üzleti kezdeményezéseket, illetve elkerüljék a tagállamok közötti ajánlati versenyt, de vannak kivételek, amikor magasabb támogatási intenzitási limit is megengedett.);
- Meghatározott filmkészítési tevékenységhez nyújtott támogatás kiegészítés (vagyis az utómunkákhoz nyújtott támogatás kiegészítés nem engedélyezett, a támogatás semleges ösztönző hatásának kifejtése érdekében).

A filmszakmai támogatási program két fő elemből áll: egyrészt az adókedvezményből, amelynek végső kedvezményezettje a filmgyártó vállalat, másrészt a közvetlen támogatásokból, amelyek különféle filmipari tevékenységeket segítenek – például filmgyártást, filmterv-fejlesztést, előkészítést, terjesztést, mozik üzemeltetését, filmfesztiválok szervezését és mozgóképes kiadványok megjelentetését. A program tehát a filmszakmai tevékenységek széles körét támogatja. A Bizottság tevékenységi kategóriánként értékeli a támogatási program belső piaccal való összeegyeztethetőségét, attól függően, hogy az általa kiadott filmművészeti közlemény irányadó-e. A filmszakmai támogatási program értékeléséről összességében elmondható, hogy a közlemény fent ismertetett megfelelőségi feltételei az irányadóak a forgatókönyv-fejlesztéshez,

³⁹ 2008-ban hatályos: *Bizottság közleménye a Tanácsnak, az Európai Parlamentnek, a Gazdasági és Szociális Bizottságnak és a Régiók Bizottságának a filmművészeti és más audiovizuális alkotásokkal kapcsolatos bizonyos jogi szempontokról* (HL C 43., 2002.2.16., 6. o.). Jelenleg hatályos: *A Bizottság közleménye a filmekhez és egyéb audiovizuális alkotásokhoz nyújtott állami támogatásról* 2013/C 332/01

⁴⁰ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (133)-(134) preambulum bekezdések

⁴¹ SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (24) preambulum bekezdése tartalmazza ezeket a kritériumokat a filmszakmai támogatási program vonatkozásában.

⁴² SA.25613 (N 202/2008) számú bizottsági határozat (34) preambulum bekezdése biztosítja ennek a kritériumnak való megfelelést

a gyártáshoz, a terjesztéshez, és a reklámhoz adott támogatás esetén. A moziknak, filmfesztiválok szervezéséhez vagy a mozgóképszakmai kiadványok megjelentetéséhez nyújtott támogatás esetén a filmművészeti közlemény nem releváns, mivel ezek a tevékenységek egyáltalán nem képezik a közlemény értelmében vett filmgyártás részét, ezért ezen esetekben a belső piaccal való összeegyeztethetőséget közvetlenül az EUMSZ-ből lehet levezetni, a jogalap kizárólag az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdésének d) pontja.

Az előadó-művészeti szervezetek támogatása

A Bizottság 2009-ben hagyta jóvá „Az előadó-művészeti szervezetek támogatása”⁴³ elnevezésű támogatási programot, amely csak 2018-ig volt hatályos. Ez a „Multiplier Giftenaftrek” intézkedés bemutatása során már említésre került⁴⁴, mivel az összeegyeztethetőségi jogalapot tekintve az ismertetett holland támogatási intézkedéshez hasonlóan ezt a hazai programot is az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdése d) pontja alapján (kultúrát és kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás) fogadta el a Bizottság.

A köznyelvben kulturális TAO-nak nevezett támogatási program keretében a jóváhagyó SA.29143 bizottsági határozatnak megfelelően a „támogatási program lehetővé teszi, hogy a vállalkozások előadó-művészeti szervezetek részére nyújtott adományok összegét leírják az adományozó vállalat társasági adójából. Az előadó-művészeti szervezetek részére nyújtott adományok éves maximális összege bármely évben az előző évi jegybevételeik 80%-a lehet. Mivel az adományozó számára pénzügyi szempontból semleges lesz az adományozásra vonatkozó döntés, ezért várhatóan a vállalatok kihasználják ezt a lehetőséget, és így további eszközöket vonhatnak be a kultúra finanszírozásába. Az adólevonásra való jogosultságnak nem léteznek kiegészítő feltételei, mint például a vállalat vagy az adomány mérete. Következésképpen a program valamennyi magyarországi székhelyű vállalat részére nyitva áll. Az adólevonásra vonatkozóan az adóhatóság nem rendelkezik közigazgatási mérlegelési jogkörrel. Ellenkezőleg, az adományt követően a levonás automatikus, amennyiben az adminisztrációs követelményeknek eleget tettek. Ezek a követelmények előírják a támogatási szerződésnek és a teljesítés igazolásának a – bejegyzett előadó-művészeti szervezetek nyilvántartását kezelő – Film- és Előadó-művészeti Iroda (a továbbiakban: az iroda) részére történő benyújtását. Az iroda igazolást bocsát ki, amely alapján az adományozó vállalkozás jogosult az adólevonásra. A közvetett kedvezményezettnek szerepelnie kell az előadó-művészeti szervezetek iroda által vezetett nyilvántartásában, ami azt jelenti, hogy valamely előadó-művészeti ágban folytatja fő tevékenységét, és teljesíti az ilyen szervezetek számára jogszabályban előírt követelményeket, így a technikai felszereltség és a humán-erőforrások tekintetében. A magyar hatóságok vállalták, hogy kidolgoznak egy kiegészítő jogosultsági feltételt a közvetett kedvezményezettek számára. Ez a feltétel nevezetesen az, hogy a kedvezményezettnek az iroda felé igazolnia kell

⁴³ SA.29143 – N 464/2009. sz. állami támogatás – Magyarország: Előadó-művészeti szervezetek támogatása. <https://competition-cases.ec.europa.eu/cases/SA.29143>

⁴⁴ Sok Júlia: *Multiplier Giftenaftrek: egy holland támogatási program ismertetése*. Állami Támogatások Joga, 49 (2025), 2. sz., 82-83. old.

vagy azt, hogy kizárólag az előadó-művészeti ágban folytat tevékenységet, vagy – azokban a kivételes esetekben, amikor a tevékenységei közé tartozik néhány kisebb jelentőségű, nem kulturális tevékenység – azt, hogy elkülönített beszámolókat vezet a kulturális tevékenységre nyújtott adományok elhatárolásának érdekében.”⁴⁵ A határozat rögzíti továbbá, hogy a program 2009. október 1-től 2015. december 31-ig tart, költségvetése 6 évre 28,45 milliárd HUF (a támogatás összege megegyezik az éves adóvesztességgel, és évről évre növekedést fog mutatni)⁴⁶. A kedvezményezettek körére pedig az alábbi útmutatást adja: „Az adócsökkentés közvetlen kedvezményezettjei az adományozó társaságok. A közvetett kedvezményezettek pedig az előadó-művészeti szervezetek, amelyek fő tevékenységüket az előadó-művészetekben folytató nonprofit szervezetek és az irodánál vezetett nyilvántartásba kerültek. A szóban forgó szervezetek nagy része nonprofit, amelyek vagy állami szervek által fenntartott, jogszabállyal létrehozott szervezetek, alapítványok, vagy ún. kiemelten közhasznú társaságok. A kedvezményezettek kis körének közhasznú társaság a jogi formája, amely kimondja, hogy a haszonszerzés nem lehet az elsődleges célkitűzése, azonban megengedi az esetleges nyereséget, amennyiben azt újra befektetik az elsődleges célkitűzésbe. Ezzel magyarázható a (7) bekezdésben foglalt minimális nyereséget engedélyező szabály”⁴⁷.

A Bizottsági értékelésben az állami támogatás fennállásának vizsgálata során ezen támogatási program esetén is két szinten történt az értékelés: a közvetlen kedvezményezettek (az adományozó társaságok), és a közvetett kedvezményezettek (előadó-művészeti szervezetek) szintjén. Megállapításra került, hogy a közvetlen kedvezményezettek szintjén az intézkedés nem biztosít előnyt vagy eredményez szelektív elbánást⁴⁸, így ez esetben nem tartalmaz uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatást. A közvetett kedvezményezettek szintjén hosszas mérlegelés után megállapították, hogy az előadó-művészeti szervezetek vállalkozásnak minősülnek⁴⁹, valamint az intézkedés egyértelmű előnyt nyújt az előadó-művészeti szervezetek részére, mivel az adókedvezmény nélkül nem valószínű, hogy hasonló mértékű támogatásban részesülnének, továbbá az intézkedés szelektív is, mert egy bizonyos ágazatnak kedvez, nevezetesen kizárólag az előadó-művészeteknek⁵⁰. Az intézkedésnek versenytorzító hatása is van, mivel valamennyi támogatott előadó-művészeti szervezet helyzete megerősödik⁵¹ a versenytársakkal szemben, de az előadó-művészeti szervezetek között is versenyhelyzet alakul ki, mivel a program jellege miatt az adományokból nem ugyanolyan mértékben részesülnek az egyes előadó-művészeti szervezetek: nagyobb, ismertebb országos szervezetek számára, pl.: Magyar Állami Operaház, a program feltehetőleg több hasznot hoz, mint a kisebbeknek. Végezetül a Bizottság megállapította, hogy a tagállamok közötti kereskedelem érintettsége vonatkozásában a program

⁴⁵ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 5. pont

⁴⁶ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 9. pont

⁴⁷ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 10. pont

⁴⁸ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 18. pont

⁴⁹ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 12-16. pont

⁵⁰ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 19. pont

⁵¹ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 20. pont

kereskedelemre gyakorolt hatása nem zárható ki: korlátozottan érinti az EU-n belüli kereskedelmet, különösen a nyelvi korlátokat nélkülöző előadó-művészeti előadások esetén (táncelőadások, koncertek, stb.). Összességében a Bizottság arra a végkövetkeztetésre jutott, hogy nem zárható ki⁵² a közvetett kedvezményezettek tekintetében, hogy a támogatási program az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése szerinti állami támogatást tartalmaz.

A belső piaccal való összeegyeztethetőség közvetlenül az EUMSZ-ből került levezetésre, a jogalap kizárólag az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdésének d) pontja⁵³. A támogatási programról a belső piaccal való összeegyeztethetőségi vizsgálat során a Bizottság megállapította:

- A jogszabályi keretek⁵⁴ biztosítják, hogy a program kizárólag a kulturális örökség megőrzésének célját szolgálja, valamint, hogy az elszámolható költségek csak olyan költségek lehetnek, amelyek az előadó-művészeti szervezetek feladatuk ellátásához és tevékenységük folytatásához szükségesek. Beszámolóikat és kiadási bizonylataikat a program koordinálását végző Film- és Előadó-művészeti Irodának nyújtják be, amely rendszeres ellenőrzéseket hajt végre⁵⁵.
- Az intézkedés szükséges a kultúra előmozdítására vonatkozó célkitűzések megvalósításához: A piaci kínálat nem elegendő a magyar hatóságok által kívánatosnak tartott mennyiségű és minőségű kulturális kínálat garantálásához, a támogatás hiányában pedig olyan magasak lennének a jegyárak, hogy a lakosság nagy része nem volna képes megfizetni. A közvetett kedvezményezettek nagy része nonprofit és tökehiányos, forrásaik és jegybevételeik általában nem elegendőek a fennmaradásuk biztosításához, folyamatos és színvonalas munkájuk biztosítására az állami támogatás tűnik az egyetlen eszköznek⁵⁶.
- Az intézkedés arányos, célirányos, a járulékos hatásokat pedig a lehető legkisebbre csökkentették: A Bizottság álláspontja szerint a magyar hatóságok megfelelő intézkedéseket hoztak annak biztosítására, hogy a támogatást valóban a kitűzött célokra fordítsák. Az előadó-művészeti szervezetek többségét állami szerv (helyi vagy regionális önkormányzat) tartja fenn, és így az érintett állami szerv és az állami ellenőrző szervek ellenőrzik beszámolóikat. Saját felügyelő bizottságaik vizsgálják azokat, amelyek nem tartoznak valamely állami szervezet felügyelete alá, így például az államtól független alapítványokat. A beszámolók és a benyújtott bizonylatok alapján a fent említett, hatáskörrel rendelkező szervezetek megvizsgálják, hogy a támogatás a bevételekkel együtt

⁵² SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 22. pont

⁵³ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 32. pont

⁵⁴ *Az előadó-művészeti szervezetek támogatásáról és sajátos foglalkoztatási szabályairól* szóló 2008. évi XCIX. törvény, valamint *Az előadó-művészeti szervezetek működésével kapcsolatos hatósági eljárások részletes szabályairól, továbbá a zenekarok és énekkarak tevékenységéhez szükséges tárgyi feltételekről, valamint a fizető nézőszámalsó határáról* szóló 7/2009. (III. 4.) OKM rendelet.

⁵⁵ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 28. pont

⁵⁶ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 29-30. pont

nem haladja-e meg a költségeket, ideértve a minimális többletet, azaz esetleges nyereséget. A támogatott vállalkozások gyakran helyi jellegűek, korlátozott piaci részesedéssel rendelkeznek, így feltehetően nem gyakorolnak aránytalanul kedvezőtlen hatást az EU-n belüli kereskedelemre⁵⁷.

A fentiekből kiderül, hogy a hazai rendelkezés a hollandhoz nagyon hasonló. Itt is a kulturális ágazat (elsősorban színházak) finanszírozási helyzetének javítása volt a cél, a magánforrások beáramlásának ösztönzése által a nehéz (világ)gazdasági helyzetben, valamint ez esetben sem plusz forrást jelentett a támogatási program, hanem az éppen megvont állami források pótlását. A hazai konstrukció azonban jóval egyszerűbb, kevésbé szabályozott és átlátható volt, valójában a legális adóelkerülés és a kultúra finanszírozásának sajátos kombinációját jelentette. A magyar adóhatóság semmilyen szerepet nem kapott, a felelősként megnevezett *Film- és Előadó-művészeti Iroda* pedig nem tudott megfelelő kontrollt gyakorolni. Az átláthatatlanság, a visszaélések elkövetésének lehetősége lett tehát ennek a hazai támogatási programnak a veszte, és sajnos a kulturális TAO megreformálására nem került sor. Közel 10 éves sikeres – a színházakat felvirágoztató⁵⁸ – „működés” után 2018 őszén viszonylag váratlanul – a visszaélések nagy számára hivatkozva⁵⁹ – jelentette be a Kormány a program megszüntetését, amely így csak 2018 végéig maradt hatályban. A későbbiekben a TAO finanszírozási forrás pótlására, a színházak támogatására az Emberi Erőforrások Minisztériuma pályázati konstrukciókat hirdetett. A döntés legnagyobb vesztesei a független kis színházak, színtársulatok lettek és persze a közönség a megemelkedett jegyárak és a kevesebb színházi produkció miatt⁶⁰.

A magyar sportágazat támogatása adókedvezményt tartalmazó támogatási program

2011 folyamán hagyták jóvá és vezették be „*A magyar sportágazat támogatása adókedvezményt tartalmazó támogatási program révén*”⁶¹ című támogatási programot, amelyet bár többször módosítottak, jelenleg is hatályos (2029. június 30-ig, a legutóbbi bizottsági határozat a tárgyban: SA.104802⁶²). Az intézkedést eredetileg jóváhagyó 2011-es, SA.31722 számú bizottsági határozat alapján a program célja, hogy adókedvezmények révén ösztönözze a vállalkozásokat a sportfejlesztésekhez való hozzájárulásra a legnépszerűbb csapatsportok területén. Ezáltal növelje a lakosság részvételét a sporttevékenységekben, többek között a tömegsportprogramok népszerűsítése, az utánpótlás-nevelés, valamint a lakosság megfelelő

⁵⁷ SA.29143 (N 464/2009. sz. állami támogatás) bizottsági határozat 31. pont

⁵⁸ <https://g7.hu/elet/20190812/tobb-mint-egymillio-ember-tunt-el-a-szinhazakbol-miutan-megszunt-a-kultur-tao/>

⁵⁹ <https://24.hu/kultura/2018/10/25/most-mar-biztos-megszunik-a-kultur-tao/>

⁶⁰ <https://merce.hu/2018/12/29/a-kulturalis-tao-rovid-tortenete/>

⁶¹ SA.31722 – A magyar sportágazat támogatása adókedvezményt tartalmazó támogatási program révén – https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/240466/240466_1271186_77_2.pdf

⁶² SA.104802 – (2022/N) számú állami támogatás – Magyarország A magyar sporttámogatási program meghosszabbítása (2023–2029) https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202316/SA_104802_60E2B586-0000-CF78-9A83-8349A6C717AD_16_1.pdf

sportinfrastruktúrával és felszereléssel való ellátása révén⁶³. A program eredetileg öt sportágra összpontosított (labdarúgás, kosárlabda, jégkorong, vízilabda és kézilabda), ezt a kört 2017-ben kibővítették a röplabdával, így már hat látvány-csapat sportág támogatható⁶⁴. A támogatási program adókedvezmények segítségével arra ösztönzi a vállalkozásokat, hogy járuljanak hozzá a sport fejlesztéséhez. Ezáltal az adományozó vállalkozások a sport támogatására nyújtott adományukat az adóköteles bevételükből és a fizetendő adójukból is levonhatják. Az adókedvezmény az adományozó vállalkozás éves társaságiadó-fizetési kötelezettségének legfeljebb 70%-át teheti ki, és az adományozás évében, illetve az azt követő három pénzügyi évben vehető igénybe⁶⁵. Ezeket a forrásokat három fő célra lehet felhasználni: (1) utánpótlás-nevelés, (2) személyi jellegű ráfordítások, (3) sportinfrastruktúra támogatása. A vállalkozások akkor részesülnek adókedvezményben, ha közvetlenül hozzájárulnak a sportszervezetek támogatható kiadásaihoz, de a program keretében nem kérhetik a támogatott sportszervezetektől hirdetések kihelyezését vagy bármilyen más szponzorációs reklámot⁶⁶.

A támogatási rendszer sajátossága, hogy a támogatható célok tekintetében az intézkedés egyrésztől kívül esik az állami támogatási szabályok hatályán (pl. utánpótlás-nevelési és szakszövetségi feladatok, sportrendezvények biztonsági követelményeit szolgáló fejlesztések támogatása), másrésztől állami támogatást valósít meg. Ez utóbbi tekintetében a program hangsúlyosabb részének számító, az infrastruktúra fejlesztésekre és a tárgyi eszközökre irányuló támogatások a Bizottság határozatában foglaltak szerint vehetők igénybe, míg a képzési és személyi jellegű ráfordítások támogatása a csoportmentesség keretében⁶⁷, valamint csekély összegű támogatásként⁶⁸ nyújtható. Látható tehát, hogy a bizottsági határozat hatálya a sportinfrastruktúra fejlesztésre irányuló támogatásokra terjed ki. A Bizottság részéről az állami támogatás fennállásának vizsgálata ez esetben is két szinten történt, a közvetlen kedvezményezettek (az adományozó vállalatok) és a közvetett kedvezményezettek (sportszervezetek) szintjén. A Bizottság megállapította, hogy a közvetlen kedvezményezettek szintjén az intézkedés nem tartalmaz uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatást, mivel a lehetőség minden ágazat számára nyitott, tehát nem teljesül a szelektivitás fogalmi eleme⁶⁹. A közvetett kedvezményezettek, vagyis a sportszervezetek esetén azonban már fennáll az állami támogatás

⁶³ SA.31722 (2011/N) számú bizottsági határozat (11) preambulum bekezdés

⁶⁴ SA.48265 – Extension of the Hungarian Sport Support Scheme to Volleyball – https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/269635/269635_1914633_100_2.pdf

⁶⁵ Nicolaidis, Phedon (2013): Fiscal leveraging: Donations and state aid for culture and sports. *Lexxion*, <https://www.lexxion.eu/en/stateaidpost/fiscal-leveraging-donations-and-state-aid-for-culture-and-sports/>

[letöltés dátuma: 2025.03.03.]

⁶⁶ SA.31722 (2011/N) számú bizottsági határozat. 4.3. *Költségvetés és finanszírozási eszközök*, (13) – (25) preambulum bekezdések

⁶⁷ A 651/2014/ EU bizottsági rendelet 31. cikke szerinti képzési támogatásként.

⁶⁸ Az (EU) 2023/2831 bizottsági rendelet szabályai szerint.

⁶⁹ SA.31722 (2011/N) számú bizottsági határozat (67) – (68) preambulum bekezdések

valamennyi fogalmi eleme. Ezt a megállapítást ez esetben is közvetlenül az EUMSZ-ből vezették le, a jogalap az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdésének c) pontja volt. Ez alapján állapították meg, hogy a támogatási intézkedés összeegyeztethető a belső piaccal⁷⁰. Az elmúlt időszakban a program költségvetése éves szinten 20 000 000 000 HUF környékén alakult. A program keretében a sportinfrastruktúra fejlesztésre irányuló támogatások maximális támogatási intenzitását sávosan alakították ki: ez az elszámolható költségek legfeljebb 70%-áig terjedhet attól függően, hogy a támogatott létesítmény éves szinten milyen mértékben szolgálja a társadalmi igényeket ingyenesen vagy kedvezményes díjazás mellett (pl.: iskolai és szabadidős sportcélú használat, vagy kulturális, turisztikai igénybevétel)⁷¹.

A támogatási program ezen elemét a Bizottság az összeegyeztethetőség vizsgálata során a versenytorzítást ellensúlyozó tényezőként értékelte, ugyanígy az intézkedés arányosságát támasztja alá az ágazati benchmarkon alapuló díjképzés az infrastruktúra használata során, illetve a hatékony ellenőrzési és felügyeleti mechanizmus⁷² alkalmazása is.

A fentiekben bemutatott néhány részletszabály alapján megállapítható, hogy a sport TAO esetén az igénybevétel módja és a támogatás elszámolásának követelményei már szigorúbbak, átláthatóbbak, mint a kulturális TAO esetében⁷³.

Összegzés

A jelen cikkben összefoglalt „*Taxation and philanthropy*” című OECD tanulmány szakpolitikai ajánlásai tükrében elemezve az Állami Támogatások Joga 49. számában ismertetésre került „*Multiplier Giftenaftrek*” támogatási intézkedést, valamint a fentiekben bemutatott hasonló hazai támogatási programokat, az alábbiak jelenthetők ki:

A „Multiplier Giftenaftrek” támogatási intézkedés esetén

- Hollandiában kiemelkedően fejlett a civil társadalom és a nonprofitszektor, nagy hagyományai vannak a jótékonykodásnak, adományozásnak, nem véletlenül lett sikeres ez a támogatási konstrukció, és nem véletlenül hosszabbította meg háromszor a Bizottság. A támogatási program keretében bevezetett adózási intézkedés kiválóan illeszkedik egyrészt az ország gazdaság- és társadalomtörténeti hagyományaihoz, másrészt az elérni kívánt kiemelt szakpolitikai célhoz, a forráshiányos kulturális szektor magánforrásokkal való megtámogatásához.

⁷⁰ SA.31722 (2011/N) számú bizottsági határozat (100) preambulum bekezdés

⁷¹ A sportlétesítmény napi üzemidejének legalább 12%-20%-ában, és évente legalább 6-10 napon kell közösségi igényeket szolgálnia, így 30%, 50% és 70%-os támogatási intenzitás érhető el.

⁷² Előrehaladási jelentések készítése, független könyvvizsgáló által hitelesített elszámolás ellenőrzése, értékhár feletti beruházások esetén a megvalósítás utófinanszírozással történhet, és a támogatási döntésre miniszteri egyetértéssel kerül sor.

⁷³ SA.31722 (2011/N) számú bizottsági határozat. 4.11. *Ellenőrző és felügyeleti mechanizmus* és 4.12. *Átláthatóság* pontok, (49) – (58) preambulum bekezdések

- Az intézkedés bevezetése, a jogszabályi rendelkezések jól átgondoltak. Komplexek, de nem túlbonyolítottak, az átláthatóság biztosított. Az intézkedés végrehajtása, a kulturális intézmények kulturális ANBI státuszának felügyelete és monitorozása felett a holland adóhatóság kellő kontrollt gyakorol. Az intézkedés átláthatóságát garantálja továbbá, hogy az ANBI státuszú intézményeket szigorú közzétételi és jelentéstételi kötelezettség is terheli, mind az adóhatóság felé, mind nyilvánosan, jellemzően a honlapjukon. Valamint az is az intézkedésbe épített kontroll mechanizmusokat dicséri, hogy a holland adóhatóság honlapján rá lehet keresni az adott kulturális intézmény ANBI státuszára, bár csak hollandul és kicsit nehézkesen.
- Az intézkedés más EU-s tagállamokban, illetve a fent felsorolt egyéb területeken rezidens kulturális intézményei számára is nyitva áll, ha regisztrálnak és megfelelnek a kulturális ANBI státusz kritériumrendszerének és ezzel teljesül a diszkrimináció mentesség elve is.
- A holland támogatási intézkedés látszólag jelentős összeggel terheli az államkasszát, de voltaképpen abszolút rentábilis, sőt jelentős tőkeáttételi hatással is rendelkezik. Jól szemlélteti, hogy az állami támogatás kedvezményezettjei által elért előny számszerűsített összege nem feltétlenül egyenlő a támogatást nyújtó hatóságoknál elmaradt állami források összegével.

A hazai támogatási programok esetén

- A jelen cikkben ismertetésre került hazai intézkedések tipikus példái annak, hogy a legtöbb fejlett országban a jótékonykodást, illetve az elsősorban nonprofit szervezetek közhasznú tevékenységei ellátásának támogatását a kormányzatok adókedvezménnyel ösztönzik, és hogy a legelterjedtebb adóösztönzőnek ma is az adományozás után járó, a jövedelemadóból leírható adókedvezmény bizonyul, hiszen mindhárom intézkedés ennek tekinthető, az OECD tanulmány megállapításaival összhangban. Az is elmondható, hogy mindhárom esetben a közvetlen kedvezményezettek vállalkozások (magánszemélyek nem érintettek egyik hazai intézkedésben sem). Az adományozás után járó adólevonás mint adóösztönző tehát kizárólag vállalati adományozók esetén alkalmazható Magyarországon, ezzel az OECD tanulmányban megállapított Kelet-Európára jellemző mintát követjük, szemben a fejlettebb adományozási kultúrával rendelkező angolszász országokkal, amely magánszemélyek esetén is alkalmazzák ezt az eszközt.
- Érdemes kiemelni, hogy az OECD felmérésének megfelelően mindhárom hazai intézkedés él az adományozáshoz kapcsolódó adókedvezmények mértékére vonatkozó korlátozás eszközével, mégpedig az adományozó jövedelmének vagy adókötelezettségének százalékos arányán alapuló felső határokat szabva⁷⁴.

⁷⁴ A filmszakmai támogatási program esetén a releváns előírás szerint adólevonás mértéke nem haladhatja meg a vállalat adott évi jövedelemadó kötelezettségének a 70%-át. Az előadó-művészeti szervezetek támogatása intézkedés esetén az előadó-művészeti szervezetek részére nyújtott adományok éves maximális összege bármely évben az előző évi jegybevételeik 80%-a lehetett. A sporttámogatási intézkedés esetén pedig az volt az előírás, hogy az

- Mindhárom intézkedésről elmondható, hogy bevezetésekor összhangban volt az OECD ajánlásnak megfelelően a mögöttes szakpolitikai célokkal. Nevezetesen gazdasági válság okozta szűk költségvetési években magánforrások beáramlásának ösztönzésével a különösen forráshiányos kulturális, illetve sport ágazatokban. Megállapításra került az is, hogy mint állami beavatkozás a piaci mechanizmusokba, az intézkedések megfeleltek a szükségesség és arányosság feltételeknek.

A hazai intézkedés gyenge pontjai közé tartozik a komplexitás hiánya, a beépített kontrollmechanizmusok kidolgozatlansága és a nem megfelelő, visszaélésekre lehetőséget adó végrehajtás. Ezek következtében az előadó-művészeti szervezeteket támogató programot 10 év után, 2018-ban kivezették, a másik két program azonban hosszabb távon, kisebb-nagyobb utólagos módosításoknak köszönhetően életképesebbnek, komplexebbnek és transzparensbbnek bizonyult, ezért mára már beépültek az adópolitikai intézkedések közé.

74-es lábjegyzet folytatása adókedvezmény az adományozó vállalkozás éves társaságiadó-fizetési kötelezettségének legfeljebb 70%-át teheti ki.

