



---

Pázmány Law Working Papers  
2014/14

# **Jakab András – Sonnevend Pál**

## **A reklámadó és az európai jog**

---

Pázmány Péter Katolikus Egyetem  
Pázmány Péter Catholic University Budapest  
<http://www.plwp.jak.ppke.hu/>

## A REKLÁMADÓ ÉS AZ EURÓPAI JOG

Jakab András<sup>1</sup> – Sonnevend Pál<sup>2</sup>

Ennek a rövid elemzésnek a tárgya a nemrégiben elfogadott, a reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény (a továbbiakban: Reklámadó tv. vagy Ratv.) összeegyeztethetősége az Emberi Jogok Európai Egyezményével és az Európai Unió jogával.<sup>3</sup> Annak megállapítása, hogy ténylegesen megvalósul-e jogsérelem, olyan ténybeli körülményektől is függ, amelyek nem ismertek a szerzők számára. Végleges ítélet alkotására ezért nem vállalkozhatunk, azonban ebben az írásban amellet érvelünk, hogy az európai jog egyértelmű kereteket szab a magyar jogalkotó számára. Ennek alapján azt az álláspontot képviseljük, hogy a Ratv. sértheti az Egyezmény 10. cikkét, az uniós jog által biztosított letelepedés szabadságot és az Alapjogi Charta 11. cikkét.<sup>4</sup>

### 1. A Reklámadó tv. lényege és hatása

A Ratv. különadót vet ki a médiaszolgáltatásokról és a tömegkommunikációról szóló 2010. évi CLXXXV. törvény (a továbbiakban Mttv.) 203. § 41. pontja szerinti médiaszolgáltatókra, és 203. § 43. pontja szerint médiatartalom-szolgáltatókra. A különadó bevétel alapú, tehát nem a nyereséget adóztatja, az adóalap a Ratv. 2. §-ában meghatározott reklámtevékenység nettó árbevétele. Az adó mértéke progresszív, az adókulcs 0%-tól 40%-ig változik, a legalacsonyabb adókulcs a 0,5 milliárd forint alatti nettó árbevételre, a 40%-os kulcs a 20 milliárd forintot meghaladó árbevétel-részre irányadó.

A kapcsolt vállalkozásokra külön szabályozást tartalmaz a Ratv. 6. § (1) bekezdése. Kapcsolt vállalkozásnak a Ratv. által felhívott számviteli törvény értelmében egyebek mellett azok a vállalkozások minősülnek, melyek egymás között közvetlen vagy közvetett többségi befolyással rendelkeznek. Ilyen értelemben a többségi részesedéssel bíró, külföldi székhelyű vállalkozás is kapcsolt vállalkozása a magyar adóalanynak, és viszont. A Ratv. 6. § (1) bekezdése értelmében a kapcsolt vállalkozások adóköteles árbevételét össze kell adni, és ez alapján kell a progresszív adótábla alapján az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló társaságok összessége által fizetendő adót megállapítani. Az így megállapított adóösszeget kell aztán az egyes vállalkozások között árbevételük alapján elosztani. A 2014. évben kezdődő adóévben csökkenti ugyanakkor az adóalapot az ún. elhatárolt veszteség 50%-a, ami lényegében nem más, mint a korábbi években keletkezett veszteségnek az a része, amivel az adózó az adóévben csökkenteni kívánja az eredményét.

---

<sup>1</sup> Dr. habil., LLM, PhD. Igazgató, tudományos tanácsadó, MTA TK Jogtudományi Intézet; Schumpeter Fellow, Max Planck Institut für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht (Heidelberg).

<sup>2</sup> Dr. Jur. (Heidelberg) LLM (Heidelberg), egyetemi docens, ELTE ÁJK.

<sup>3</sup> Kritikai megjegyzésekért hálásak vagyunk Nagy Csongor Istvánnak, Koltay Andrásnak, Papp Mónikának, Ságvári Ádámnak, Somssich Rékának, Török Bernátnak és Varju Mártonnak.

<sup>4</sup> Az AB az Alaptörvény alapján nem dönthet a kérdéstről, ezért a hazai alkotmányjogi vonatkozások nem elemezhető értelemben, hiszen „központi adónem”-ről szóló törvényről van szó, lásd Alaptörvény 37. cikk (4) bek. Az Alaptörvény 24. cikk (2) bek. f) pont alapján azonban elvileg az Európai Emberi Jogi Egyezménybe ütközést vizsgálhatja az AB, és ennyiben a jelen írás megfogalmazott gondolatok is relevánsak lehetnek egy hazai alkotmánybíróági eljárásban.

A Ratv. tényleges hatásának megítéléséhez az egyes érintett vállalkozásoknak olyan adatait is ismerni szükséges (pld. társasági adóbevallás), melyek a nyilvánosság részére nem hozzáférhetőek. Ezért a jelen írásban a sajtóból megismerhető adatokat vettünk alapul, hangsúlyozva, hogy a végleges és egyértelmű jogi minősítés a konkrét adatok fényében lehetséges. A sajtóból megismerhető információk alapján abból indultunk ki, hogy a két versengő kereskedelmi televízió közül a külföldi tulajdonban lévő lényegesen magasabb adóteher fogja súlytani, a kisebb médiaszolgáltatók és médiatartalom-szolgáltatók pedig gazdaságilag igen nehéz helyzetbe kerülhetnek.

## 2. Európai Emberi Jogi Egyezmény

A vizsgálatban elsőként az emberi jogok és az alapvető szabadságjogok védelméről szóló, 1950. november 4-én Rómában kelt Egyezménynek való megfelelést elemezzük, amelyet a hazai jogrendben az 1993. évi XXXI. törvénnyel hirdettünk ki.

### 2.1 Véleménynyilvánítás szabadsága

A sajtószabadság védelme érdekében a strasbourgi bíróság igen szigorú, a szokásos alapjogi mércéknél szigorúbb vizsgálatot alkalmaz, mert a sajtót a demokratikus közélet őrének (*public watchdog*, majdnem szó szerinti fordításban: „a közösség házőrző kutyája”) tekinti.<sup>5</sup> Ez a szigorúbb vizsgálat azonban nem a teszt szerkezetét érinti, hanem a korlátozás létének elfogadását és igazolhatóságának elfogadhatóságát. Az Egyezmény 10. cikkének szövege a következőképp szól:

1. Mindenkinek joga van a véleménynyilvánítás szabadságához. Ez a jog magában foglalja a véleményalkotás szabadságát és az információk, eszmék megismerésének és közlésének szabadságát országhatárokon tekintet nélkül és anélkül, hogy ebbe hatósági szerv beavatkozhasson. Ez a Cikk nem akadályozza, hogy az államok a rádió-, televízió- vagy mozgóképfelvételek működését engedélyezéshez kössék.

2. E kötelezettségekkel és felelősséggel együttjáró szabadságok gyakorlása a törvényben meghatározott, olyan alakszerűségeknek, feltételeknek, korlátozásoknak vagy szankcióknak vethető alá, amelyek szükséges intézkedéseknek minősülnek egy demokratikus társadalomban a nemzetbiztonság, a területi sértetlenség, a közbiztonság, a zavargás vagy bűnözés megelőzése, a közegészség vagy az erkölcsök védelme, mások jó hírneve vagy jogai védelme, a bizalmas értesülés közlésének megakadályozása, vagy a bíróságok tekintélyének és pártatlanságának fenntartása céljából.

Elsőként a véleménynyilvánítás szabadsága korlátozását kell bemutatni. Az Egyezménybe foglalt jogok egy részének csak természetes személyek lehetnek alanyai, de a véleménynyilvánítás szabadsága esetében jogi személyek is lehetnek alanyok, vagyis például

---

<sup>5</sup> *Bladet Tromsø and Stensaas v. Norway*, 21980/93, 20 May 1999, § 64, 68; *Jersild v. Denmark*, Series A, No. 298, 24 September 1994, § 31; *Radio France and others v. France*, 543984/00, 30 March 2004, § 33.

média-vállalkozások is hivatkozhatnak arra.<sup>6</sup> A 2014. évi XXII. törvény esetében a korlátozás nem tartalomra vonatkozik, hanem a média szabad működésének intézményi és piaci-anyagi hátterére: *a szokásos gazdasági tevékenységre vonatkozó adók megfizetésén túl olyan különadók megfizetésére kötelezik a vállalkozásokat, amelyek jó eséllyel veszteségesé tehetik azokat* (amelyet csak enyhíthet az utolsó pillanatban a törvénybe került, adóból való korlátozott veszteség-levonási lehetőség). Ennek módszere az, hogy nem a nyereséget adóztatják, hanem a bevételt, amely megfelelően nagy üzemméret esetében akár 40%-os bevételalapú (tehát: nem nyereség-alapú) adót jelent.<sup>7</sup>

Felvethető, hogy itt pusztán adóintézkedésről van szó, amely fogalmilag sem tekinthető a véleményszabadság korlátozásának. Ennek az érvnek az elfogadása ahhoz az abszurd eredményhez vezetne, hogy amennyiben minden sajtótermékre 99%-os bevételalapú adót vetnének ki (ami nyilvánvalóan minden piaci alapú sajtóterméket ellehetetlenítene), azt sem lehetne a véleménynyilvánítás korlátozásának tekinteni (*argumentum ad absurdum*). Ha ezt nem akarjuk elfogadni, akkor be kell lássuk, hogy egy (a szokásos adótételeken felüli) különadó a média bevételeire a véleménynyilvánítás *prima facie* korlátjaként is felfogható. Azt is fontos leszögeznünk, hogy az Egyezmény nem csupán a politikai véleményeket védi, ezért a politikai tartalmak alacsony aránya nem jelenti azt, hogy az adott médiumot ne védené a 10. cikk.<sup>8</sup> A valódi kérdés ezért inkább az, hogy vajon az Egyezmény 10. cikk (2) bek. alapján igazolható-e ez a korlátozás.

A korlátozási teszt szerkezete a szokásos lesz: (a) megfelelő jogszabályi forma, (b) legitim cél, (c) a korlátozás alkalmassága a cél elérésére, (d) a korlátozás szükségessége és (e) végül annak arányossága szükséges.<sup>9</sup>

Ad (a). A megfelelő jogszabályi forma adott, a szabályok a 2014. évi XXII. törvényként kerültek kihirdetésre.

Ad (b). A 10. cikk taxatíve felsorolja a legitim célokat: „a nemzetbiztonság, a területi sértetlenség, a közbiztonság, a zavargás vagy bűnözés megelőzése, a közegészség vagy az erkölcsök védelme, mások jó hírneve vagy jogai védelme, a bizalmas értesülés közlésének megakadályozása, vagy a bíróságok tekintélyének és pártatlanságának fenntartása”.<sup>10</sup> Az Országgyűlés politikusainak nyilatkozatai alapján kétféle cél merülhet fel: a költségvetési egyensúly és a közegészség vagy erkölcsök védelme. A költségvetési egyensúly fenntartása nem szerepel a 10. cikk (2) bek. legitim céljai közt,<sup>11</sup> ezért a továbbiakban csak a közegészség vagy az erkölcsök védelmét vizsgáljuk. Ez felvállalt indokként szerepelt a kommunikációban, hiszen az intézkedést például a jogalkotó szerv egyes tagjai szerint a kereskedelmi tévék

<sup>6</sup> Autronic AG v. Switzerland, Series A, No. 178, 22 May 1990, § 47.

<sup>7</sup> Az Egyezmény nem csak a véleményeket, hanem azok kinyilvánításának infrastruktúráját is védi, lásd Chauvy and others v. France, 64915/01, 29. June 2004, § 79.

<sup>8</sup> Pl. a kereskedelmi reklámok védelmére lásd Markt intern Verlag GmbH and Klaus Beermann v. Germany, 10572/83, 20. November 1989, § 26; Casado Coca v. Spain, 15450/89, 24. February 1994, § 35. Ilyenkor azonban kevésbé szigorú a mérce, lásd VGT (Verein gegen Tierfabriken) v. Switzerland, 24699/94, 28 June 2001, § 69, 71.

<sup>9</sup> A tesztet lehet kevesebb lépésben is konceptualizálni, és a fenti (d)-(e) pontokat egyben „szükségesség”-nek nevezni, lásd pl. ilyen egyszerűbb dogmatikával Clare Ovey – Robin White, *Jacobs and White, The European Convention on Human Rights*, Oxford, Oxford University Press <sup>4</sup>2006, 317-334. A szétbontás a német dogmatikai hagyományoknak felel meg, de mindkét módon lehet rekonstruálni a strasbourgi bíróság által követett lépéseket.

<sup>10</sup> Lásd Christoph Grabenwarter, *Europäische Menschenrechtskonvention*, München e.a., Beck e.a. <sup>4</sup>2009, 114-115 további utalásokkal.

<sup>11</sup> Ha mégis szerepelne, akkor az adó nem költségvetési szempontból elhanyagolható mivolta lenne a probléma, a teszt egy későbbi (arányossági) szakaszában. A Ratv. preambuluma egyébként egy ehhez közel álló, de azzal nem teljesen azonos indokot nevez meg, nevezetesen az „arányos közteherviselést”. Ez azonban éppúgy hiányzik a 10. cikk (2) bek. szerinti legitim korlátozási indokok listájából, mint a költségvetési egyensúly.

„egészségügyi termékadója”, mivel azok „nagy társadalmi károkat okoz[nak]”.<sup>12</sup> Ennek ténszerűsége elvileg vitatható, de a Bíróság joggyakorlatában szinte sosem bukik el ebben a lépésben a teszt, vagyis ezt nagyvonalúan el szokta fogadni a bíróság a véleménynyilvánítási ügyekben is (*margin of appreciation*). Az alapjog-korlátozási tesztet a továbbiakban ennek fényében folytatjuk.

Ad (c). Ha elfogadjuk legitim célként a kereskedelmi tévéadó káros erkölcsi vagy mentális egészségügyi hatásának visszaszorítását mint célt, akkor a kérdéses törvény valóban *alkalmas* ennek a tevékenységnek a korlátozására. Felvethető, hogy az érvelés kiindulópontja (míserint a „kereskedelmi tévéadó káros erkölcsi és mentálisan egészségtelen”) eleve hamis, az ilyen erkölcsi értéktételeket azonban a strasbourgi joggyakorlat (igencsak kivételes esetektől eltekintve) nem szokta bolygatni, és a tagállamok belső jogi fórumaira bízza.<sup>13</sup> Ha tehát ennek fényében az érvelés kedvéért feltesszük az erkölcsi állítást, akkor az *alkalmasság* nehezen vonható kétségbe. A törvény ugyanis a kereskedelmi televíziók üzemméretéből fakadó magas reklámbevételt olyan adókulccsal illeti, amelyik a tevékenységet visszaszorítja (elnehezíti). A korlátozási teszt harmadik lépését is sikerrel vette tehát a törvény, annak egyezményesértő mivoltát még nem tudtuk megállapítani.

Ad (d). A következő lépés a *szükségesség* kérdése (*pressing social need*): itt már problémákba ütközünk, hiszen ha a cél valóban a két kereskedelmi televízió megadóztatása, akkor a törvény hatálya túl tág lett szabva, hiszen számos más (például kulturális tartalmakat nagyobb arányban közlő) médiavállalkozásra vonatkozik. Ha azonban csak a kereskedelmi televíziók szemszögéből nézzük a kérdést, akkor még a tesztnek ezt a fokozatát is sikerrel vette a törvény.

Ad (e). Nézzük a teszt utolsó lépését, az arányosságot. Vagyis egy tisztességes egyensúlyt (*fair balance*) kell keresni a legitim cél elérése és a korlátozott alapjog közt. Ezen a ponton a legfontosabb problémának az tűnik, hogy az adó kivétel módja (a bevétel és nem a nyereség alapján számított) és mértéke (a legfelső kategóriában 40%) prohibítív jellegű lehet. Vagyis a *piaci alapú* kereskedelmi televíziózást lehetetlenítheti el. Ennek igazolásához olyan médiapiaci gazdasági és tényelemzésre lenne szükség, amire mi itt szakértelem híján nem vállalkozunk, de néhány szempontra felhívánk a figyelmet: (a) a sajtóhírek szerint a magyar médiapiaci vállalkozások túlnyomó része (kivéve például a törvény legnagyobb vesztesének számító egyik kereskedelmi televíziót) eleve veszteséges, és a fenntartók nem piaci, hanem politikai befolyásszerzési okokból tartják fent azokat, (b) a reklámbevételek jelentős része a rendszerváltás óta mindig is az állami megrendelés volt, amelyeknél világosan látszik a politikai széljárás változása. Ha ezt elfogadjuk, akkor az új adószabály hozzájárulhat ahhoz, hogy a kormányközeli média-vállalkozások további állami megrendelésekkel életben tarthatók legyenek, ellenben az ellenzéki média esetében az újabb veszteség pótolhatatlan legyen, vagyis azok megszűnjenek/leépüljenek. Ez pedig ellehetetleníti a média már említett *public watchdog* szerepét, és ezért a 2014. évi XXII. törvény (az említett ténykérdések igazolását feltéve) egyezményesértő lehet.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> [http://mandiner.hu/cikk/20140610\\_gulyas\\_a\\_reklamado\\_a\\_kereskedelmi\\_tevek\\_egeszsegugyi\\_termekadoja](http://mandiner.hu/cikk/20140610_gulyas_a_reklamado_a_kereskedelmi_tevek_egeszsegugyi_termekadoja)  
Gulyás Gergely, MTI, 2014. június 10.

<sup>13</sup> Open Door and Dublin Well Woman v. Ireland, 14234-14235/88, 29 October 1992, § 63, 68. Szexuális tartalmaknál pl. kifejezetten korlátozást megengedő a gyakorlat, itt nagyobb a tagállamok döntési szabadsága, lásd Müller and others v. Switzerland, 10737/84, 24. May 1988, § 30, 35.

<sup>14</sup> Az, hogy esetleg más európai államokban is van ilyen adó (erről nincs információnk), nem érinti a fenti érvelést. Ha ugyanis ott is fennállnak az itt feltett tények, akkor az egyezményesértés ott is megállhat. Ha pedig mások a tények, akkor nem jó ellenpélda a megengedhetőségre.

Az elemzésben nem vizsgáltuk azt a lehetséges szempontot sem, miszerint szándékosan az egyik, nem kormányközeli (a reklámadó előtt semleges, annak elfogadása óta ellenzéki) kereskedelmi tévé tudatos ellehetetlenítéséről van szó (erre utalhat például az utolsó pillanatban beadott módosító is, amely könnyített a kormányközelinek tartott másik kereskedelmi televízió helyzetén). Ha ugyanis ezt a célt sikerül bizonyítani, az eleve a legitim cél hiánya miatt megbuktatja a törvényt a teszten. Ennek igazolása azonban igencsak nehézkes, alapos tényvizsgálatot igényel. Olyasfajta tényelemzésre lenne szükség, mint amelyet nemrégiben a Baka-ítéletben megtett a bíróság.<sup>15</sup>

## 2.2 Tulajdonvédelem és diszkriminációtilalom

A reklámadó felveti az első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke szerinti tulajdonvédelem kérdését. Ebben az esetben a teszt eltérő szerkezetű, és az igen tág „közérdek” is lehetővé teszi a tulajdon korlátozását, amelynek egyik tipikus esete az adók kivetése.<sup>16</sup> A gazdasági tevékenység ellehetetlenítése általában megvalósíthatja a tulajdonjog sérelmét,<sup>17</sup> akár az Egyezmény 14. cikkében megfogalmazott diszkrimináció-tilalom sérelmével együtt, hiszen (a véleménynyilvánítás szabadságánál leírtak miatt) felmerülhet az is, hogy kiszemelten egy-egy vállalatra szabták azt.<sup>18</sup> Ezek igazolása a fentiekhez hasonló ténybizonyításon fog múlni, de általában véve valószínűbb a 10. cikk szerinti egyezményesértés megállapítása, hiszen ott a Bíróság a *public watchdog* szerep miatt szigorúbb mércével mér.

## 2.3 Eljárási kérdések

A strasbourgi bírósági ítélethez először a hazai bírói fórumokat kell kimeríteni (kivéve a Kúria felülvizsgálati eljárását és az alkotmánybírósági panaszt).<sup>19</sup> Ez legkönnyebben úgy tehető meg, ha egy adóhatósági határozatot támad meg az érintett közigazgatási bíróság előtt. A hazai rendes fellebbviteli fórumok ítélete után a jelenlegi szabályok szerint 6 hónapon belül kell kezdeményezni az eljárást Strasbourghban, ahol az eljárás átlagban két évig szokott tartani. Ennek végén – amennyiben a panaszos nyer – a teljes kárt és a perköltségeket ítéli meg a Bíróság. Időközben azonban a hazai jogi szerinti végrehajtást ez azonban nem akadályozza, vagyis a kérdéses reklámadót vélhetően meg kell fizetni, és a strasbourgi ítélet révén azt lényegében csak visszaigényelni lehet.

<sup>15</sup> Baka v. Hungary, 20261/12, 27 May 2014, § 7-27.

<sup>16</sup> Lásd pl. Darby v. Sweden, 11581/85, 23 October 1990, § 30.

<sup>17</sup> Lásd pl. Megadat.com SRL v. Moldavia, 21151/04, 8 April 2008, § 79.

<sup>18</sup> Ennek kapcsán a *Willkürverbot* fogalmához lásd Michael Sachs, *Allgemeines Willkürverbot oder striktes Unterscheidungsverbot?* Art. 14 EMRK, *Österreichische Zeitschrift für öffentliches Recht* 1984, 333-392. A legutóbbi joggyakorlatból konfiskatórius különadók kérdésére (a 14. cikk érdemi vizsgálata nélkül) lásd NKM v. Hungary, 66529/11, 14 May 2013; Gáll v. Hungary, 49570/11, 25 June 2013.

<sup>19</sup> A másik megoldás, hogy a magyar jogorvoslati fórumok hatékonyságát tagadva (és azt részletesen indokolva) közvetlenül fordul a panaszos a strasbourgi bírósághoz. A strasbourgi bíróság hozzáállása a magyar jogrend szerinti felülvizsgálati eljáráshoz és alkotmányjogi panaszhoz nem teljesen egyértelmű. A kérdéshez lásd pl. Application no. 22947/13, Magyar Tartalomszolgáltatók Egyesülete and Index.hu Zrt against Hungary, lodged on 28 March 2013.

### 3. Az Európai Unió joga

#### 3.1. A letelepedés szabadsága és a diszkriminatív adóztatás

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés (EUMSZ) 49. cikke biztosítja magánszemélyek számára a letelepedés szabadságát, amit az EUMSZ 54. cikke kiterjeszt a társaságokra is.<sup>20</sup> A letelepedési szabadság az Európai Bíróság gyakorlata szerint tágan értendő, és magában foglalja az Unió polgárainak azon jogát, hogy „tartósan és folyamatosan részt vegyenek a származási helyüktől eltérő tagállamok gazdasági életében, és abból hasznot húzzanak.”<sup>21</sup> A letelepedési szabadság védi egyebek egy másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságban olyan részesedés megszerzését is, mely biztosítja e társaság tevékenységének a meghatározását (irányító befolyás megszerzése).<sup>22</sup>

A letelepedési szabadság – a többi alapszabadsághoz hasonlóan – legelső sorban hátrányos megkülönböztetést tiltó szabály: azt zárja ki, hogy az egyes tagállamok megfelelő ok nélkül jogilag hátrányosabb módon kezeljék a más tagállamok állampolgárait és társaságait, mint saját állampolgáraikat és társaságaikat. Ez speciális diszkriminációtilalom az Európai bíróság több évtizedes gyakorlata alapján kiterjed a közvetett diszkriminációra is, amikor a megkülönböztetés nem közvetlenül és nyíltan az állampolgárságon vagy az érintett vállalkozások székhelyén alapul, de a szabályozás ténylegesen és különösen a külföldieket hozza hátrányosabb helyzetbe.<sup>23</sup>

A közvetlen és közvetett diszkrimináció tilalma a tagállami adójogszabályokra is vonatkozik, annak ellenére, hogy az Európai Uniónak csak a forgalmi adók, a jövedéki adók és a közvetett adók egyéb formái adók harmonizálására van hatásköre az EUMSZ 113. cikke alapján. Az Európai bíróság gyakorlata szerint ugyanis hiába tagállami hatáskör a közvetlen adók szabályozása, e hatáskört csak az uniós jog tiszteletben tartása mellett gyakorolhatják, ami magában foglalja a letelepedési szabadságból eredő diszkrimináció-tilalom tiszteletben tartását is.<sup>24</sup>

A közvetett diszkrimináció adójogi alkalmazásának alkalmazására és továbbfejlesztésére a legfrissebb ügy éppen Magyarországot érintette a bolti kiskereskedelmi árbevételre vonatkozó különadó kapcsán. A Hervis ügyben 2014. február 5.-én hozott ítéletében<sup>25</sup> az Európai Bíróság olyan különadót vizsgált, mely sok hasonlóságot mutat a reklámadóval. A bolti kiskereskedelmi árbevételre kivetett különadó (melyet az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló 2010. évi XCIV. törvény – Különadó tv. – vezetett be) szintén árbevétel alapú, progresszív adókulcsok mentén kivetett adónem volt, amelynek alkalmazása során a kapcsolt vállalkozások adóköteles árbevételét össze kellett számítani, és az így kiszámított adót kellett bevétel-arányosan elosztani a kapcsolt vállalkozások között.

---

<sup>20</sup> Ezekhez ld. egyebek helyett Bröhmer, Art. 49 und Art. 54 in: Callies/Ruffert (szerk.), *EUV/AEUV*, 4. Aufl. 2011; Forsthoff, Art. 49 und Art. 54, in: Grabitz/Hilf/Nettesheim (szerk.), *Das Recht der Europäischen Union*, 52. EL 2014.

<sup>21</sup> C-384/08, Attanasio Group, [2010] EBH I-2059, 36. pont

<sup>22</sup> C-251/98, Baars, [2000] EBH I-2787, 22. pont.

<sup>23</sup> Először C-152/73, Sotgui, [1974] EBH 153, 11. pont.

<sup>24</sup> C-251/98, Baars, [2000] EBH I-2787, 27. pont.

<sup>25</sup> C-385/12, Hervis Sport és Divatkereskedelmi Kft c. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, [2014] EBH I-0000.

Az Európai Bíróság a Hervis ügyben abból indult ki, hogy a vizsgált szabályozás a letelepedés szabadsága alapján vizsgálendő, mivel Különadó tv. az előterjesztő bíróság szerint a kapcsolt vállalkozásokra (tehát egyebek mellett a többségi külföldi tulajdonban álló) vállalkozásokra hátrányosan megkülönböztető adómértéket állapított meg.<sup>26</sup> A bíróság szerint a szabályozás két okból eredményezett közvetett diszkriminációt. Egyrészt a vizsgált adó mértéke az árbevétel függvényében igen erősen progresszív volt, különösen a felső adósávban.<sup>27</sup> Másrészt a progresszív adókulcsok a vállalatcsoportba tartozó adóalanyok esetében azon adóalapra voltak alkalmazandók, amely a csoporthoz kapcsolt valamennyi adóalany összevont árbevételeiből áll, míg az olyan jogi személyek esetében, mint a független franchise-jogosultak, az adóalany elkülönülten vett árbevételére korlátozódik. Ez azt jelentette, hogy a Bíróság szerint a vállalatcsoportba tartozó adóalanyokat fiktív árbevétel alapján adóztatják.<sup>28</sup>

Az Európai Bíróság szerint a közvetett diszkrimináció csak akkor engedhető meg, ha közérdeken alapuló kényszerítő ok igazolja, a választott szabályozási eszköz alkalmas a kitűzött cél elérésére, és nem lépi túl a cél eléréséhez szükséges mértéket. A konkrét ügyben a magyar kormány nem hivatkozott ilyen közérdekű okra, de a bíróság arra is felhívta a figyelmet, hogy az ország gazdaságának védelme vagy a költségvetési egyensúly helyreállítása nem tekinthető közérdeken alapuló közérdekű célnak a letelepedés szabadsága körében.<sup>29</sup>

Összességében az Európai Bíróság szerint az erősen progresszív, a kapcsolt vállalkozások árbevételét összeszámítani rendelő adójogszabályok közvetett diszkriminációt valósítanak meg akkor, ha a vállalatcsoportba tartozó és a különadó legfelső sávjába eső adóalanyok többnyire más tagállamban székhellyel rendelkező társaságok kapcsolt vállalkozásai. Hogy ez az utóbbi tényleges helyzet fennáll-e, az eljáró bíróságnak kell megállapítani.

### 3.2 A Reklámadó tv. és a letelepedés szabadsága

Mindezeket a tételeket szem előtt tartva, figyelmünket a Ratv.-ra fordítva mindenekelőtt szembevetendő a Ratv. és a Hervis ügyben vizsgált Különadó tv. tartalmi hasonlósága. A hasonlóság nem csak abban merül ki, hogy a két törvény egyes szabályai (például a nettó árbevétel meghatározása vagy a kapcsolt vállalkozásokra vonatkozó szabály) szinte szó szerint azonos. A hasonlóság érdemi is: mindkét törvény erősen progresszív adókulcsokat rendel alkalmazni (Különadó tv. 0% - 2,5 %, Ratv. 0%-40%) és egybeszámítani rendeli a kapcsolt vállalkozások adóalapját.

Pontosan azon ismérvek tekintetében áll fenn tehát a hasonlóság, melyeket a Hervis ügyben az Európai Bíróság a közvetett diszkrimináció megállapításánál alapul vett. Mi több, a Hervis ügyben vizsgálni rendelt ténybeli feltétel is teljesülni látszik, hiszen a Ratv.

<sup>26</sup> C-385/12, Hervis Sport és Divatkereskedelmi Kft c. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, [2014] EBH I-0000, 23. pont.

<sup>27</sup> Az adómérték 500 millió és 30 milliárd HUF között 0,1%, 30 milliárd és 100 milliárd HUF között 0,4%, 100 milliárd HUF fölött pedig 2,5% volt.

<sup>28</sup> C-385/12, Hervis Sport és Divatkereskedelmi Kft c. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, [2014] EBH I-0000, 34-35. pont.

<sup>29</sup> C-385/12, Hervis Sport és Divatkereskedelmi Kft c. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, [2014] EBH I-0000, 42-44. pont.



legmagasabb adókulcsa szerint egyetlen, külföldi tulajdonban lévő vállalkozásra lesz irányadó (a cégnyilvántartás szerint ennek egyedüli tulajdonosa egy németországi székhelyű vállalkozás. ), ugyanakkor fő piaci versenytársa a cégnyilvántartás adatai szerint magyar székhelyű vállalkozás tulajdonában van, mely vállalkozást is magyar vállalkozások tulajdonolnak (és ezek tulajdonosa is magyar székhelyű vállalkozás). Tovább erősítheti a diszkriminatív elemet az elhatárolt veszteség 50%-a levonásának lehetősége, feltéve, hogy ez – szintén sajtóhírek szerint – a hazai tulajdonú kereskedelmi televíziót működtető vállalkozást hozza előnyös helyzetbe.

Álláspontunk szerint ebből a szempontból irreleváns, hogy a Különadó tv. és a Ratv. adókulcsainak progressziója eltérő.<sup>30</sup> A lényegi kérdés az, hogy a piaci versenytársak adóterhe érdemben eltérő-e, és hogy az eltérés jellemzően a külföldi tulajdonban lévő vállalkozás hátrányára áll-e fenn. Az sem zárja ki a közvetett diszkriminációt, hogy egyetlen vállalkozást sújthat az adószabály: éppen ellenkezőleg, a személyre szabott jelleg éppen erősítheti a diszkriminatív elemet. Kérdésként merülhet fel, vajon lehet-e olyan közérdekű, kényszerítő indok, mely a letelepedési szabadság ilyen korlátozását indokolhatja. A nyilvánosság előtt is használt érv ebben a tekintetben a kereskedelmi televíziók káros hatása, amelynek fényében a reklámadó valójában egészségvédelmi célokat szolgálhatna.<sup>31</sup> Erősen kérdéses ugyanakkor, hogy ez az érvelés meg tudja-e állni a helyét egy olyan Európai Unióban, amelyben a bulvár médiumok szerepe igen domináns, főként, hogy egészségi kockázat aligha mutatható ki specifikus kereskedelmi televíziós tartalmakkal kapcsolatban. De ha releváns is lehetne az egészségvédelem, ez semmiképp sem indokolhatja kereskedelmi televíziók egymástól eltérő kezelését. Ugyanezek a megfontolások irányadóak a közérdekes védelmére mint kényszerítő közérdekű indokra.

Ha mégis elfogadná az Európai Bíróság más kényszerítő közérdekű indok fennálltát, a letelepedés szabadsága korlátozásának aránya a döntő kérdés. Itt egyrészt releváns lehet a törvény előkészítésének mikéntje, és ennek során az általános jogállami standardok betartása (előkészítettség, kellő felkészülési idő etc.) Másrészt, és ez a döntő, azt kellene igazolni Magyarországnak, hogy a kényszerítő közérdekű indok kellően súlyos a megkülönböztetés és az ebből eredő korlátozás súlyához képest.

Külön felvetendő kérdés végül, hogy vajon a kapcsolt vállalkozásokra vonatkozó szabály nélkül is uniós jogba ütköző lehet-e a reklámadó. Itt azt látjuk megfontolandónak, hogy a progresszív adókulcs ténylegesen hátrányos helyzetbe hoz-e olyan vállalkozásokat, melyek többségi külföldi tulajdonban vannak.

### 3.3 Az Alapjogi Charta 11. cikke

Az EU joga nem pusztán a letelepedés szabadsága szempontjából lehet releváns, hanem az uniós alapvető jogok, konkrétan az Alapjogi Charta 11. cikkében garantált vélemény szabadság is. Itt a Charta 52. cikk (3) bekezdése alapján anyagi jogilag ugyanazok a

<sup>30</sup> A pontos adókulcsok: Különadó tv.: 0,5 md-30md: 0,10%, 30 md-100 md:0,4%, 100 md felett: 2,5%. Ratv. 0,5-1md:1%, 5-10 md:10%,10-15 md:20 %, 15-20:30%, 20 md felett: 40%.

<sup>31</sup> Vö.: „Az Országgyűlés törvényalkotási bizottságának elnöke szerint a zömében a két nagy kereskedelmi adót sújtó teher akár "egészségügyi termékadónak" is tekinthető, hiszen ezek a tévék műsoraikkal elég társadalmi kárt okoznak ahhoz, hogy fizessenek.” <http://www.hirado.hu/2014/06/10/gulyas-mar-holnap-donthet-a-haz-a-reklamadorol/>.

mércék irányadók, mint az Egyezmény 10. cikke alapján. Ez azt jelenti, hogy a Charta 11. cikkének alkalmazása során értelmezési mérceként az Egyezmény gyakorlatát is figyelembe kell venni, mindazokat az elvi tételeket tehát, melyeket az Emberi Jogok Európai Bírósága az Egyezmény 10. cikkének értelmezése során kimondott.<sup>32</sup> Ez esetünkben azt jelentené, hogy a jelen írásban a Ratv. és az Egyezmény összeegyeztethetősége kapcsán kifejtettek a Charta alapján is irányadók.

Az Alapjogi Charta kapcsán elsősorban eldöntendő kérdés tehát nem az anyagi jogi mérce, hanem annak alkalmazhatósága, hiszen a Charta 51. cikk (1) bekezdése értelmében a tagállamokra akkor kötelező a Charta, ha az uniós jogot hajtják végre. Ugyanakkor az Európai Bíróság az Åkerberg Fransson ügyben – korábbi gyakorlatát felújítva – igen tág értelmezését adta a Charta 51. cikk (1) bekezdésének, kimondva, hogy a Charta mindazon tagállami szabályokra irányadó, melyek „az uniós jog alkalmazási körébe” tartoznak.<sup>33</sup>

A jelen esetben a Ratv. ha nem is sérti, de minden valószínűség szerint korlátozza a letelepedés szabadságát, és így az uniós jog alkalmazási körébe tartozik. Ez megnyitja a Charta 11. cikkének alkalmazhatóságát is. Sajtóhírekből úgy tűnik, hogy az Európai Bizottság is alkalmazhatónak látja a Charta 11. cikkét, hiszen a média szabadsága alapján vizsgálja a törvényt.<sup>34</sup> Meg kell jegyezni ugyanakkor, hogy az Európai Bíróság eddigi, Magyarországot érintő döntései alapján kevésbé valószínű a Charta alkalmazása: a Bizottság és őt követve a Bíróság szívesebben használja a hagyományos alapszabadságokat olyan helyzetek megítélésére is, melyek erős alapjogi vonatkozásokkal is rendelkeznek.<sup>35</sup>

---

<sup>32</sup> Ld. Sonnevend Pál, Az Emberi Jogok Európai Egyezménye mint Európa párhuzamos alkotmánya, in: Csehi Zoltán – Schanda Balázs – Sonnevend Pál (szerk.), *Viva Vox Iuris Civilis, Tanulmányok Sólyom László tiszteletére 70. születésnapja alkalmából*, Budapest, Szent István Társulat 2012, 326, 340.

<sup>33</sup> C-617/10, Åkerberg Fransson, [2013] EBH I-0000, 19. pont. Lásd részletesebben magyarul Varga Zsófia, Az Európai Bíróság ítélete az Åkerberg Fransson ügyben, *Jogesetek Magyarázata* 2013/4, 68-78.

<sup>34</sup> EU Concerned Hungary's Advertising Tax May Curb Media Freedom; <http://online.wsj.com/articles/eu-concerned-hungarys-advertising-tax-may-curb-media-freedom-1402665651>.

<sup>35</sup> Ehhez ld. Pál Sonnevend, National Media Policy within the Framework of European Union Law – The Case of Hungary, in: Thomas Giegerich – Oskar Josef Gstrein – Sebastian Zeitzmann (szerk.), *The EU between 'an Ever Closer Union' and Inalienable Policy Domains of Member States*, Baden-Baden, Nomos 2013, 421.