

VARGA DÓRA*

A kiskereskedelmi adó és távközlési adó bemutatása a Tesco-Global és a Vodafone ítéleten keresztül

I. Bevezető gondolatok

A különadók a válság óta a magyar adórendszer szerves részét képezik, így nem meglepő, hogy az elmúlt évek során az Európai Bizottság „palettájára” kerültek. Ennek egyik oka lehet, hogy az adópolitika tagállami hatáskör, amely szuverenitási kérdéseket is felvet.¹ A vizsgálódás középpontjába az adójogszabályok progresszív jellege került, mellyel kapcsolatban a Testület határozott véleményt fogalmazott meg: az árbevétel alapú adók esetében a progresszív szerkezet csak akkor alkalmazható, ha az adott intézkedés sajátos célja vagy az általa kezelni kívánt helyzet indokolják.² A vizsgálódás másik oka ezen adók vélt vagy valós tiltott állami támogatási jellege. Több olyan szabályt is vizsgált, melyben állami támogatást gyanított a multinacionális vállalatoknak adott adókedvezmény mögött, vagy diszkrimináltak azokat a hazai kis- és közepes vállalkozásokkal szemben.³

Tanulmányomban a kiskereskedelmi szektort és a távközlési szektort terhelő adó jellegzetességeit és hatásait kívánom bemutatni két uniós határozaton, a Tesco-Global, valamint Vodafone ítéleten keresztül. Véleményem szerint ezen esetek kellőképpen bemutatják a magyar, valamint a multinacionális vállalatok, illetve az Európai Unió egyes szerveinek és az Európai Unió Bíróságának véleményét is a magyarországi különadók rendszeréről.

* PhD-hallgató Szegedi Tudományegyetem Állam- és Jogtudományi Kar Üzleti Jogi Intézet

¹ LOVAS DÓRA: *Liberalizáció és reguláció az Európai Unió energiapolitikájában*. Debreceni Egyetem Állam- és Jogtudományi Kar. Debrecen, 2021. 95–98. pp.

² WÁGNER TAMÁS ZOLTÁN: *A lengyel kiskereskedelmi adó és a progresszív adózás jövője*. *Iustum Aequum Salutare* XVI. 2020. 3. 193–219. pp.

³ LOVAS DÓRA: *A magyar kiskereskedelmi különadó kérdésköre a Kúria és az Európai Unió Bírósága ítélezési gyakorlatában*. *Kúriai Döntések. Bírósági Határozatok* 2022/10 70. évfolyam.

II. A kiskereskedelmi adó meghatározása és jellemzői

A magyar jogalkotás választ adott arra, miért is van szükség ezen különadóra a magyar adójogi szabályok között. A kiskereskedelmi adóról szóló 2020. évi XLV. törvény indoka szerint a bolti kiskereskedelmi ágazatba sorolt tevékenységből származó bevételt terhelő adó a fogyasztási-forgalmi adók adórendszerben betöltött szerepének erősítése és a jövedelemadóknak, élők munkaterheknek – az államháztartás egyensúlyának megőrzése mellett véghezvihető – csökkentése érdekében került bevezetésre, figyelemmel a jogalanyok teherviselő képességére, valamint a kiskereskedelmi tevékenység negatív környezeti hatásaira.⁴

A kiskereskedelmi tevékenység meghatározásához a jogszabály a TEÁOR'08 tevékenység meghatározását veszi alapul. Tekintettel ezen lista hosszúságára, egy negatív definíciót kívánok megadni, mely szerint nem kiskereskedelmi tevékenység az értékesítés, ha a gyártó nagykereskedőnek, viszonteladónak, a nagykereskedő viszonteladónak, kiskereskedőnek értékesít, feltéve, hogy az nem bárki által hozzáférhető értékesítési csatornán keresztül történik. Ha az értékesítési csatorna elérhető magánszemély vevőknek is, akkor a tényleges vevők személyétől függetlenül az értékesítésből származó teljes árbevétel adóalapot képez. Ilyenkor tehát nincs jelentősége annak, hogy adott esetben egy gazdálkodó szervezet, gazdasági társaság vagy magánszemély a vásárló.⁵ Egyes kiskereskedelmi vállalkozásokra jellemzőek, hogy egy külföldi tulajdonban álló belföldi székhelyű gazdasági társaság - az országban szétszórta - telephelyei útján végzik a kiskereskedelmi tevékenységüket.

A kiskereskedelmi ágazatot érintő adó 2010-ben került bevezetésre. Kiskereskedelmi adót annak a külföldi vagy belföldi személynek, szervezetnek kell fizetnie, amely üzletszerűen végez adóköteles kiskereskedelmi tevékenységet.⁶ Ha egy külföldi személy vagy szervezet kiskereskedelmi tevékenységet végez és a terméket belföldön, közvetlenül, vagyis nem fióktelepen keresztül adja át a vevőjének, akkor ő a kiskereskedelmi adó alanya.⁷ A kiskereskedelmi adót a kiskereskedelmi tevékenységből elért nettó árbevétel utáni adóalapra vetítve kell kiszámolni, mértéke sávosan progresszív.⁸ A kiskereskedelmi tevékenységből származó, nettó 500 millió forintot meg nem haladó adóalap után az adómérték azonban 0 százalék, így azoknak az adózóknak, amelyek adóalapja ezt az összeget nem haladja meg, nincs tényleges adókötelezettsége, ami azt jelenti, hogy az adóról, adóelőlegről bevallást sem kell benyújtani. Az adóalap 500 millió forintot meghaladó, de 30 milliárd forintot meg nem haladó része után 0,15%, az adóalap 30 milliárd forintot meghaladó, de 100 milliárd forintot meg nem haladó része után 1%, az adóalap 100 milliárd forintot meghaladó része után 4,1% az adómérték.⁹

A kiskereskedelmi adót árbevételre vetik ki, ezzel együtt progresszív adómértéket alkalmaz. Önmagában ez még nem feltétlenül jelent hátrányos megkülönböztetést.

⁴ 2020. évi XLV. törvény a kiskereskedelmi adóról (továbbiakban: Kiskertv.).

⁵ NAV Információs füzetek: A kiskereskedelmi adó 2023 p. 4.

⁶ A kiskereskedelmi adóról szóló 2020. évi XLV. törvény (a továbbiakban: Kiskertv.) 3. §.

⁷ Kiskertv. 2. §.

⁸ Kiskertv. 4. § (1) bekezdés.

⁹ Kiskertv. 6. § és 7. § (5) bekezdés.

Azt azonban mindenképpen ki kell emelni, hogy az árbevételre kivetett progresszív adó bevezetésének oka csak kivételes lehet, ilyen indok nélkül nincs lehetőség különadóztatásra. A magasabb adómértékek hatálya alá nagyvállalatok esnek, akik joggal hivatkozhatnak a hátrányos megkülönböztetésre, hiszen a nagyobb árbevételből nem következik egyenesen arányosan a nagyobb nyereség is.¹⁰

III. A távközlési adó meghatározása és jellemzői

A távközlési adó a távközlési szolgáltatás nyújtását terhelő különadó, amely 2012. július 1-jén lépett hatályba. Az adót a szolgáltatás nyújtójának kell bevallania és megfizetnie. A távközlési szolgáltatás Magyarország területén lévő az elektronikus hírközlésről szóló törvény szerinti elektronikus hírközlő hálózaton nyújtott, az elektronikus hírközlésről szóló törvény szerinti nyilvánosan elérhető telefonszolgáltatás (ideértve az üzenet küldését lehetővé tevő szolgáltatást is), azaz a távközlési adót ezen szolgáltatásra vetik ki.¹¹ A távközlési adó alanya a szolgáltató, tárgya pedig a távközlési szolgáltatás nyújtása.¹²

Az adó alapja a hívások időtartama (előfizetői, vagy annak hiányában a szolgáltatóhoz tartozó hívószámról indított), valamint a küldött üzenetek – a szolgáltatóval kötött szerződés szerint számított – száma.¹³ Láthatjuk, hogy lényeges a különbség a többi különadó adóalapjához képest, hiszen ezek esetén az adóköteles tevékenységből származó nettó árbevétel után kell az adót megfizetni. Az adó mértéke a hívásoknál magánszemély előfizető hívószámáról indított hívásoknál az adó mértéke hívásonként 2 forint minden megkezdett perc után, nem magánszemély előfizető előfizetéséhez, vagy a szolgáltatóhoz tartozó hívószámról indított hívásnál az adó mértéke hívásonként 3 forint minden megkezdett perc után. Üzeneteknél magánszemély előfizető hívószámáról küldött üzeneteknél az adó mértéke 2 forint üzenetenként, nem magánszemély előfizető fizetéséhez, vagy a szolgáltatóhoz tartozó hívószámról küldött üzeneteknél pedig 3 forint üzenetenként. Az adó összege nem lehet több magánszemély előfizetéséhez tartozó hívószámonként, mint havonta 700 forint, nem magánszemély előfizetéséhez és a szolgáltatóhoz tartozó hívószámonként pedig havonta 5000 forint.¹⁴

A jogszabály mentességeket is megfogalmaz, mely szerint mentes az adó alól a segélyhívás, az adománygyűjtő szám hívása, az üzenetküldés adománygyűjtő számra, a teszthívás, a teszt-sms és a magánszemély előfizető hívószámáról indított hívások időtartamából havonta 10 megkezdett perc.¹⁵ A szolgáltató az adót havonta a hívást, üzenetküldést követő második hónap 20. napjáig állapítja meg, az állami adóhatóság által rendszerített nyomtatványon bevallja és megfizeti.¹⁶

¹⁰ DEÁK DÁNIEL: *Szankcionálható-e az árbevételre vetített progresszív adó?* Jogi Melléklet 2020/9-10. 93. p.

¹¹ A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 1. §.

¹² A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 2-3. §.

¹³ A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 4. §.

¹⁴ A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 5. §.

¹⁵ A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 6. §.

¹⁶ A távközlési adóról szóló 2012. évi LVI. törvény 7. §.

IV. Különadók rendszere az Európai Unió Bíróságának gyakorlatában

Az ágazati különadók már önmagukban is problematikusak lehetnek, nem véletlen, hogy az Európai Bizottság és az Európai Unió Bírósága is többször vizsgálta őket. Az ítéleteknek – a fokozott érdeklődésre tekintettel is – nagy hatása van. A Bíróság elvi megállapításainak következtében sem a Tesco, sem a Vodafone nem fogja visszakapni a korábban befizetett adót. Sőt, a többi külföldi tulajdonú kereskedő és távközlési cég sem tud eredményesen pert indítani ezekben az ügyekben. Így a költségvetés szempontjából jelentős, százmilliárd forintot meghaladó kockázat szűnt meg.

V. Tesco-Global-ítélet¹⁷

A Tesco bolti kis- és nagykereskedelmi tevékenységet folytató, magyar jog szerinti gazdasági társaság. Az Egyesült Királyságban rendelkezik székhellyel, 2010. március 1-je és 2013. február 28. közötti időszakban a legmagasabb árbevétellel rendelkező kiskereskedelmi lánc volt a magyar piacon. Ennek értelmében az elsőfokú hatóság különadót és adókülönbötet is megállapított a Tesco terhére. Az adókülönbötet egy része adóhiánynak minősült, amely után késedelmi pótlék is kiszabásra került.¹⁸ A Tesco ezen megállapításokat, illetve a különadó uniós joggal való összhangját vitatta. A jogorvoslat során a fellebbviteli igazgatóság is helyben hagyta az elsőfokú adóhatóság határozatát. A Tesco szerint a terhére különadó adónemben megállapított adófizetési kötelezettség nem megalapozott, azzal érvelve, hogy az ezen adóra vonatkozó törvény sérti a letelepedés szabadságát, a szolgáltatásnyújtás szabadságát és a tőke szabad mozgását. Ezen túlmenően e szabályozás sérti az egyenlőség elvét, tiltott állami támogatásnak is minősül. A Tesco arra hivatkozik, hogy a különadóhoz kapcsolódó erősen progresszív adóábrából és a magyar kiskereskedelmi piac szerkezetéből fakadóan a legalacsonyabb adósávba tartozó valamennyi társaság magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában állt, és franchise-rendszerben működött. Ezzel szemben a legmagasabb adósávba tartozó társaságok, egy kivétellel, valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságokhoz kapcsolódó kapcsolt vállalkozások voltak. Ennek következtében adóteher aránytalanul nagymértékben sújtotta a külföldi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló társaságokat.¹⁹

Az Európai Unió Bírósága már a főtanácsnoki indítványában²⁰ is kifejtette, hogy a Tescot egy általános hatályú adó terheli, amely az állami költségvetésbe folyik be, anélkül, hogy az az adóalanyok valamely meghatározott csoportja javára nyújtott előny finanszírozásához járulna hozzá. A kiskereskedelmi különadó összeegyeztethető a letelepedés szabadságával, illetve szelektív előnyt sem biztosít az alacsonyabb árbevételű vállalkozások számára. (Ezen kérdésről a Bíróság már korábban is hozott ítéletet.) A főtanácsnok

¹⁷ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

¹⁸ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 11-15. pont.

¹⁹ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 16. pont.

²⁰ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, J. Kokott főtanácsnok indítványa.

szerint nem valósult meg nyílt és közvetlen diszkrimináció, hiszen igaz, hogy a progresszív adó következtében a nagyobb árbevételű vállalkozások eltérő bánásmód alá esnek, mint a kisebb árbevételűek, azonban a különadó kivetési szabályai nem tesznek különbséget a vállalkozás székhelye vagy származása szerint. A különadó nem a külföldi vállalkozásokat kívánja adóztatni, hanem a nemzetközi szinten, határokon átnyúló tevékenységet folytató és az elért nyereség lehető legkisebb mértékű adóztatásának biztosítására törekvő multinacionális vállalatokat. Az alapvető szabadságok pedig nem követelik meg a tagállamoktól a jogi formától független adóztatást. A jelen ügyben az egyes ágazatok terhelő különadóról szóló törvény semmilyen különbségtételt nem alkalmaz a vállalkozások között azok székhelye alapján. Magyarországon, a bolti kiskereskedelmi ágazatban tevékenységet folytató vállalkozás különadó alanyának minősül, és az árbevételre vonatkozóan az e törvény által megállapított különböző sávokra alkalmazandó adókulcsok ezen vállalkozások mindegyike tekintetében érvényesek, így a törvény semmilyen közvetlen hátrányos megkülönböztetést nem valósít meg.²¹

A Bíróság már több alkalommal kifejtette, hogy az adók egyébként sem tartoznak Az Európai Unió működéséről szóló szerződés állami támogatásokra vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá, csakis akkor, ha valamely támogatási intézkedés finanszírozását szolgálják úgy, hogy annak szerves részét képezik. Ahhoz, hogy a támogatási intézkedés szerves részének lehessen tekinteni valamely adót, a vonatkozó nemzeti szabályozás alapján kötelező hozzárendeltségi viszonyt kell fennállnia az adó és a támogatás között abban az értelemben, hogy az adóbevételt a támogatás finanszírozására fordítják, ez pedig közvetlenül befolyásolja a támogatás nagyságát. Így olyan kötelező hozzárendeltségi viszony hiányában, amely valamely adót egy támogatáshoz kapcsol, a vitatott támogatási intézkedés uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy befolyásolja magának az adónak a jogszerűségét. Ennek megfelelően az adófizetésre kötelezett vállalkozások nem hivatkozhatnak a de facto mentesség jogellenességére annak érdekében, hogy az adófizetés alól kivonják magukat, esetleg azt részükre visszatérítsék.²² Az Európai Unió Bírósága is kimondta, hogy az adómentességnek az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy az adó beszedésének jogszerűségére hatással legyen. Ennek értelmében az említett adó megfizetésére köteles adóalanyok annak érdekében, hogy kivonják magukat ugyanezen adó megfizetése alól, nem hivatkozhatnak arra, hogy a más vállalkozásoknak biztosított mentesség állami támogatásnak minősül.²³

Ezzel szemben a Tesco és a Bizottság álláspontja szerint a különadó erős progresszivitása önmagában azzal a hatással jár, hogy a más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló vállalkozásokkal szemben előnyben részesíti a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyokat, így módon a különadó a sajátosságaira tekintettel közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül.²⁴ A Bíróság ítéletében kifejtette, az a körülmény, hogy a kiskereskedelmi különadó progresszív módon terheli a bevételt és az érdemi adóterhet elsődlegesen a más tagállamok

²¹ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 65. pont.

²² C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 40. pont.

²³ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 68. pont.

²⁴ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 64. pont.

állampolgárainak vagy más tagállamban székhellyel rendelkező társaságoknak a közvetlen vagy közvetett irányítása alatt álló vállalkozások, nem minősül e vállalkozásokkal szembeni hátrányos megkülönböztetésnek. Az uniós adójogi harmonizáció jelenlegi állapotában a tagállamok szabadon határozhatják meg az általuk legmegfelelőbbnek ítélt adóztatási rendszert, ebből kifolyólag a progresszív adóztatás alkalmazása az egyes tagállamok mérlegelési jogkörébe tartozik. Ebben az összefüggésben az árbevétel képezheti progresszív adóztatás alapját, mivel egyrészt az árbevétel összege semleges megkülönböztető ismérvnek minősül, másrészt pedig az adóalanyok teherviselési képességét illetően releváns mutatónak tekinthető. Másfelől meg kell jegyezni, hogy a 0%-ban megállapított legalsó adósáv nem kizárólag a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyokat érinti, az érintett piacon működő valamennyi vállalkozás részesül ezen adókedvezményből az árbevételük azon része után, amely nem haladja meg az ezen adósáv tekintetében megállapított felső határt.²⁵

A Bíróság ítéletében tehát megállapította, hogy nem ellentétes az a tagállami szabályozás, amely olyan erősen progresszív adót vezet be, amelyhez kapcsolódóan az érdemi adóterhet elsődlegesen a más tagállamok állampolgárainak vagy más tagállamban székhellyel rendelkező társaságoknak a közvetlen vagy közvetett irányítása alatt álló vállalkozások viselik, mivel e vállalkozások rendelkeznek a legnagyobb árbevétellel az érintett piacon.²⁶

VI. Vodafone-ítélet²⁷

Az ügy számos pontja hasonlóságot mutat a Tesco Global-ítélettel, hiszen a főbb pontok, amelyben a Bíróságnak állást kellett foglalni, megegyeznek a fentebb kifejtett ítéletben felmerülő kérdésekkel. A kiindulópont ebben az esetben is a magyar adóhatóság által megállapított kötelezettségének jogszerűsége. A Vodafone a távközlési piacon tevékenységet folytató magyar jog szerinti gazdasági társaság, amelynek egyetlen részvényese a Hollandiában bejegyzett Vodafone Europe BV. Ezen magyarországi leányvállalat az Egyesült Királyságban székhellyel rendelkező Vodafone Group plc tagja, amely a harmadik legjelentősebb gazdasági szereplő a magyar távközlési piacon. Az elsőfokú adóhatóság adóellenőrzést folytatott a 2011. április 1-je és 2015. március 31. közötti időszak vonatkozásában valamennyi adóra és költségvetési támogatásra a Vodafone-nál. Az ellenőrzés eredményeként a Vodafone terhére is adókülönbötetet állapított meg, amelynek egy része adóhiány, illetve adóbírság, valamint késedelmi pótlék és mulasztási bírság címen került megállapításra. A fellebbviteli igazgatóság módosította ezt a határozatot, mérsekelve az adóbírság és a késedelmi pótlék összegét.²⁸

Vodafone álláspontja megegyezett a Tesco Global Zrt.-vel, hiszen szerinte is a terhére különadó adónemben megállapított adófizetési kötelezettség nem megalapozott, azzal érvelve, hogy az ezen adóra vonatkozó törvény tiltott állami támogatásnak minősül. Ezzel

²⁵ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 69-73. pont.

²⁶ C-323/18 Tesco-Global Áruházak Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 76. pont.

²⁷ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

²⁸ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 10-13. pont.

összefüggésben a Bíróság ebben az ügyben is kimondta, hogy az adómentességnek az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy érintse magának ezen adó beszédésének a jogszerűségét, így 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.²⁹ A Bíróság szintén hivatkozott arra, a már többször megállapított tényre, hogy az adók nem tartoznak az Európai Unió működéséről szóló szerződés állami támogatásokra vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá, hacsak nem valamely támogatási intézkedés finanszírozását szolgálják annak szerves részeként. Ezzel összefüggésben ki is fejtette, hogy valamely adót egy támogatási intézkedés szerves részének csak akkor lehet tekinteni, ha a vonatkozó nemzeti szabályozás alapján kötelező hozzárendeltségi viszony áll fel az adó és a támogatás vonatkozásában úgy, hogy az adóbevételt szükségképpen a támogatás finanszírozására fordítják, és az közvetlenül befolyásolja a támogatás nagyságát.³⁰

A Vodafone székhelye Magyarországon található, ugyanakkor e társaság az Egyesült Királyságban székhellyel rendelkező Vodafone Europe 100%-os tulajdonában áll.³¹ Ahogy azt a főtanácsnok az indítványában is megállapította, amennyiben ezen anyavállalat egy leányvállalaton keresztül végzi a tevékenységét a magyar piacon, az utóbbi leányvállalatot sújtó bármilyen korlátozás érintheti az anyavállalat letelepedési szabadságát. Így módon, az alapügyben érvényesen lehet hivatkozni az említett társaság letelepedési szabadságának korlátozására.³² E tekintetben nemcsak a társaságok székhelye alapján történő nyílt hátrányos megkülönböztetés tiltott, hanem az ilyen megkülönböztetés olyan rejtett formái is, amelyek egyéb elhatárolási szempontok alkalmazása révén ténylegesen ugyanahhoz az eredményhez vezetnek. Emellett a társaságok székhelye alapján történő közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül az olyan kötelező adó, amely látszólag objektív elhatárolási szemponton alapul, de a jellemzőire tekintettel az esetek többségében hátrányosan érinti a valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező olyan társaságokat, amelyek az adót kivétől tagállamban székhellyel rendelkező társaságokkal összehasonlítható helyzetben vannak.³³ A jelen ügyben az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény semmilyen különbséget nem tesz a vállalkozások között azok székhelye alapján. Valamennyi, Magyarországon, a távközlési ágazat területén működő vállalkozás ezen adó alanyának minősül, és az árbevételre vonatkozóan az e törvény által megállapított különböző sávokra alkalmazandó adókulcsok e vállalkozások mindegyike tekintetében érvényesek. E törvény így módon semmilyen közvetlen hátrányos

²⁹ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 18-24. pont.

³⁰ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 26-27. pont.

³¹ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 41. pont.

³² C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 38-40. pont.

³³ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 42-43. pont.

megkülönböztetést nem valósít meg. A szóban forgó időszakban a távközlési tevékenység tekintetében a kizárólag az alsó adósávba eső adóalanyok valamennyien magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyok, a középső adósávba eső adóalanyok fele részben magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló, fele részben más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalany, a felső adósávba eső adóalanyok pedig többségükben más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok voltak. Ezen időszakban a különadó legnagyobb részét olyan adóalanyok viselték, amelyek más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álltak.³⁴

A Vodafone álláspontja szerint az utóbbiakat sújtó adóteher ily módon arányosan magasabb azon adótehernél, amelyet a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyok az adóalapjukra tekintettel viselnek, mivel ezen adóalanyok de facto mentesülnek ezen különadó alól, vagy csekély mértékű és a magasabb árbevételű vállalkozásokénál lényegesen alacsonyabb tényleges adókulcs alá tartoznak. A Bíróság ítéletében kimondta, az a körülmény, hogy az ilyen különadó legnagyobb részét más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok viselik, nem lehet alkalmas arra, hogy önmagában hátrányos megkülönböztetést valósítson meg. A főtanácsnok indítványában³⁵ is kifejtette, hogy a magyar távközlési piacon az ilyen adóalanyok vannak túlsúlyban, akik e piacon a legmagasabb árbevételt érik el, így ez a körülmény esetleges, sőt véletlenszerű mutatónak minősül. Másfelől meg kell jegyezni, hogy a 0%-ban megállapított alsó adósáv nem kizárólag a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyokat érinti, mindegyik jogi személyt érinti, ha az árbevételük nem haladja meg az ezen adósáv tekintetében megállapított felső határt.³⁶ E körülményekből az következik, hogy a különadóhoz kapcsolódó progresszív adókulcsok jellegüknek megfelelően vezetnek be a társaságok székhelyén alapuló hátrányos megkülönböztetést a magyarországi természetes és jogi személyek tulajdonában lévő adóalanyok és a más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok között.³⁷

VII. Összegzés

Az Európai Bizottság progresszív adók elleni fellépése tulajdonképpen a tagállami adópolitikába való beleszólást jelenti. Az uniós jog az eddig eltelt évtizedek során fokozatosan olyan területekre is kiterjedt, amelyeket a tagállamok korábban a szuverenitásuk részének tekintettek. Példaként említhető a kereskedelempolitika, azaz már nem létezik önálló tagállami kereskedelempolitika, mivel az kizárólagos uniós hatáskörbe került. Ezen

³⁴ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 44-48. pont.

³⁵ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, J. Kokott főtanácsnoki indítványa.

³⁶ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 53. pont.

³⁷ C-75/18 Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. v Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 54. pont.

folyamatok alól kivételt képez az adópolitika, ahol főszabály szerint még mindig az adószuverenitás elve érvényesül. Ez azt is jelenti, hogy továbbra is él a tagállami vétó intézménye, vagyis a tagállamok meg tudják akadályozni a számukra kedvezőtlen javaslatok elfogadását.³⁸ Ennek ellenére azonban több olyan terület is van, ami a gyakorlatban megköti a tagállamok kezét. Erre az állami támogatások rendszere egy alkalmas eszközt jelent, hiszen ezen a területen a Bizottság monopól jogkörökkel bír.³⁹ Ez mind azt mutatja, hogy az Európai Bizottság számára az állami támogatások joga hatékony „fegyver” lehet a diszkriminatív adóintézkedések elleni fellépés során, hiszen így lehetőségük van a tagállami adószuverenitás elvét megkerülni. Ezzel szemben az Európai Bíróság árnyaltabb megközelítést alkalmaz, több ítéletében is utal a tagállamoknak a közvetlen adók tekintetében fennálló autonómiájára.⁴⁰ A tanulmányban tárgyalt két ítéletben is láthatjuk, a Bíróság olyan elvi jelentőségű, a Bizottság véleményével ellentétes megállapításokat tett, amelyek a tagállami szabályozás számára a jövőben is irányadók lesznek.

DÓRA VARGA

INTRODUCING RETAIL TAX AND TELECOMMUNICATIONS
TAX THROUGH THE TESCO-GLOBAL AND VODAFONE
JUDGMENTS

(Summary)

Special taxes have been an integral part of the Hungarian tax system since the crisis, so it is not surprising that they have been on the “palette” of the European Commission in recent years. One of the reasons for this may be that tax policy is a competence of the member states, which also raises questions of sovereignty. The focus of the investigation was the progressive nature of the tax legislation, regarding which the Board expressed a firm opinion: in the case of sales revenue-based taxes, the progressive structure can only be applied if justified by the specific purpose of the given measure or the situation it is intended to address. Another reason for the investigation is the alleged or real prohibited state aid nature of these taxes. He investigated several rules in which he suspected state support behind the tax relief given to multinational companies, or discriminated against domestic small and medium-sized enterprises. In my study, I want to present the characteristics and effects of the tax burdening the retail sector and the telecommunications sector through two EU decisions, the Tesco-Global and Vodafone judgments. In my opinion, these cases sufficiently demonstrate the opinion of Hungarian and multinational companies, as well as the opinion of certain bodies of the European Union and the Court of Justice of the European Union, on the system of special taxes in Hungary.

³⁸ WÁGNER (2020) p. 195.

³⁹ WÁGNER (2020) p. 217.

⁴⁰ WÁGNER (2020) p. 197.