



NEMZETI  
KÖZSZOLGÁLATI EGYETEM  
ÁLLAMTUDOMÁNYI ÉS NEMZETKÖZI TANULMÁNYOK KAR  
CIVILISZTIKAI TANSZÉK

# OPUSCULA CIVILIA

**Angelovics Bence**

*A gazdasági versenyre hátrányos tilos  
állami támogatások újabb uniós  
fejleményei*

## A gazdasági versenyre hátrányos tilos állami támogatások újabb uniós fejleményei

### 1. Bevezetés

A liberalizált piacgazdaság mind a szabályozó, mind az egymással versengő szereplői számára elsődleges szempont a “játék tisztasága”. Ezeket a játékszabályokat az Adam Smith által kimunkált “láthatatlan kéz” politikája adja, amely a kereslet-kínálat alapján határozza meg gazdasági rendszerünk működési alapjait. A piaci szereplőknek, úgymint az államoknak, egyaránt tartózkodniuk kell minden olyan aktustól, amely a szabad folyamatokat hátrányosan érintené. A kormányzatok szigorúan meghatározott kereteken belül avatkozhatnak be állami támogatásokkal. Ennek feltételrendszerét uniós tagállam révén az Európai Unió Bizottsága (a továbbiakban: Bizottság) szolgáltatta. Az 1980-as évektől kezdve szisztematikus fejlődést mutató állami támogatások joggyakorlata a mai napig tartó szabályozási törekvéseket vetít előre. Az alábbiakban ezen új irányok nyernek értékelést.

### 2. Az állami támogatás

Előre kell bocsátani, hogy az állami támogatás egységes meghatározásáról nem beszélhetünk, ennek hiányában szükséges további vizsgálatot lefolytatni. Az EUMSZ 107. cikkelye szerint: *“Ha a Szerződések másként nem rendelkeznek, a belső piaccal összeegyeztethetetlen a tagállamok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése által torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a tagállamok közötti kereskedelmet.”* Ez általánosságban tiltja meg a támogatásokat, de csak fogalmi keretet biztosít. Egzakt meghatározás hiányában tág mozgásteret enged a Bizottság számára, amely közleményben<sup>1</sup> rendezte a 107. cikk (1) bekezdésével kapcsolatban a fogalom meghatározó pontjait.

A bizottsági értelmezés négy konjunktív feltételt nevesít: a támogatást (a) közpénzből folyósítják, (b) előnyben részesíti azt, akinek juttatják, (c) szelektíven vagy szektorspecifikusan folyósítják, (d) és kihat a tagállamok közötti kereskedelemre. Jellegéből fakadóan a közpénz egyszerre jelenti a közösségi forrásokat és a tagállami eredetű pénzüsségeket is. A tagállam esetén az állam tágran értelmezendő, magába foglalja annak minden szervét és még annál is

---

\* Doktorandusz, Nemzeti Közszolgálati Egyetem, Államtudományi és Nemzetközi Tanulmányok Kar, Civilisztikai Tanszék.

<sup>1</sup> 2016/C 262/01 Bizottsági közlemény az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikkének (1) bekezdésében említett állami támogatás fogalmáról.

többet. Államnak betudható kell legyen minden, azon gazdasági társaság is, amely állami érdekekhez, annak pénzüsszegeihez kapcsolható, az állam érdekében működik. A legtágabban értelmezve nem lényeges annak a személye, aki folyósítja, ha annak a végén közpénz található. Röviden állami forrás mindaz, amely során a támogatást visszafejtve közpénz eredetűt találunk.<sup>2</sup> Az előny meghatározása is részletesebb vizsgálatot igényel: előny az, amit egy adott vállalkozás rendes piaci körülmények között, azaz állami beavatkozás nélkül nem tudott volna megszerezni. A Bizottság legkézenfekvőbb vizsgálata az összevetés. Egyszerű számszerű adatok összehasonlításával értékeli, milyen helyzetben volt, és milyenbe került a gazdasági szereplő a támogatás révén, ennek nyomán vizsgálva azt is, milyen helyzetben lenne, ha nem részesülne benne; nemcsak önmagához szükséges viszonyítani, hanem a piacon megjelenő azonos tevékenységet folytató versenytársaihoz mérten is. A teszt egy másik része a „piacgazdasági szereplő” tesztje. A nevéből is érződik, hogy a piacgazdaság profitorientált szemléletét kölcsönözve teszi a szabályozás tárgyává a Bizottság a támogatás jogszerűségének megítélésékor.<sup>3</sup> Célja, hogy beigazolja a tényt, miszerint az állam úgy biztosított előnyt az ügylet során, mint aki nem egy, a piacgazdasági szereplőhöz hasonló módon járt el. Fokmérője, hogy a szóban forgó gazdasági ügylet során a közjogi szervek úgy jártak-e el, ahogyan hasonló helyzetben egy piacgazdasági szereplő is tette volna. Amennyiben nem igazolható ez a feltétel, a kedvezményezett olyan előnyhöz jutott, amihez nem tudott volna.<sup>4</sup> További fogalmi elem a szektorspecifikusság. A szelektív folyósítás akkor tilalmazott, ha a kedvezményezettek jól meghatározott körén belül kifejezetten egyeseket vagy csak egy meghatározott gazdasági szereplőt részesít a piacon el nem érhető előnyben. Ez a tényleges materiális szelektivitás. Ezen túl a tárgyi szelektivitás<sup>5</sup> található, ami tagolható *de iure* és *de facto* esetekre. Előbbiben jól meghatározott kör részesül támogatásban, ilyennek tekinthető tipikusan például a kkv-szektor támogatása. A *de facto* körülírása „körülényesebb”, itt elvi síkon bárki lehet jogosultja, de ténylegesen a feltételek szabása során végső soron ugyancsak meghatározott kör juthat hozzá forrásokhoz. Az államoknak mindig fennáll a lehetősége arra, hogy minden gazdasági szereplőt egyszerre, egyenlően mért támogatásban részesítsen. Itt határozható el az állam által tett általános intézkedés az állami támogatásoktól.<sup>6</sup> A közös piac és a versenyszabályok legfontosabb tagja, a tagállamok közti kereskedelmet befolyásoló és egyben versenytorzító

---

<sup>2</sup> 2016/C 262/01 3.1.

<sup>3</sup> 2016/C 262/01 4.1.-4.2.

<sup>4</sup> KENDE Tamás – SZÜCS Tamás (2011): Bevezetés az Európai Unió politikáiba. Complex Kiadó, Budapest. 211.

<sup>5</sup> 2016/C 262/01 5.2.

<sup>6</sup> STAVICZKY Péter (2015): A szelektivitás értelmezése a Törvényszék spanyol adóintézkedésekre vonatkozó 2014-es ítéletében. *Állami Támogatások Joga*, 2015/7. 44.

hatás. A látszatra két külön tényállást a Bizottság a gyakorlatnak köszönhetően egy kör alá vont, álláspontja alapján rendszerint együttesen jelennek meg. A versenytorzítás a liberalizált piacok sajátosságaként jelenik meg, ami a közös piac szemszögéből egyértelmű, reális veszélyt jelent.

A fentiekből látható, hogy nincs egységes fogalom, csak a fogalmi elemekre épülő értelmezési készlet az. Az állami támogatás nyújtása egyebekben akkor megengedett, ha ahhoz a Bizottság hozzájárul, vagy a nevesített kivételek alá tartozik.<sup>7</sup> A szabályozási környezet megfelelő rugalmasságot is kell, hogy tanúsítson, reaktívan kell viszonyulnia a társadalmi változásokhoz, ugyanis az állami támogatások az általuk okozott versenytorzulás reális lehetősége mellett mentőövként is funkcionálhatnak. A Covid-19 járvány okozta krízishelyzet szinte minden szegmensben hatást gyakorol a gazdaságra, a kereskedelemre ható negatív következményeken túl a járvány egyre szélesebb körben érinti a működő vállalkozásokat, függetlenül annak jellegétől, illetve, hogy kis- és közép-, vagy éppen nagyvállalatról van-e szó. Ennek érdekében a Bizottság közleményt adott ki 2020. április 23-án, melyet azóta több ízben módosítottak, és a likviditási nehézségek enyhítését célzó állami támogatások alkalmazását preferálja. Célzott segítségnyújtásra van szükség az államok részéről annak érdekében, hogy az egyes piacokon megfelelő méretű likviditás álljon készen, amellyel lehetőség nyílik a piacképes vállalkozásokat sújtó károk ellensúlyozására, és fenn lehessen tartani a gazdasági tevékenység folytonosságát a Covid-19-járvány alatt és után.<sup>8</sup> Világosan látszik, hogy az állami támogatások egyes esetekben nem hogy megengedhetők, hanem kívánatosak és gazdaságilag szükségszerűek is lehetnek.

### **3. Uniós adópolitika**

Az adóztatás azon kevés területek közé tartozik, amelyekben a Szerződések érintetlenül hagyták a tagállamok szuverenitását. Adóügyi kérdésekben az Európai Unió Bizottsága olyan jogi aktust, amely kötelező erővel bír, nem hozhat, pusztán ajánlásokat tehet és nyilatkozatot bocsáthat ki. Ezen ajánlásait évente adja közre, amelyekben országspecifikusan nyilatkozik,<sup>9</sup> hogy távlati szempontokat előtérbe helyezve segítse a tagállami adórendszerek működését méltányosabbá és hatékonyabbá tenni. Kiváltképp kiemelt figyelemmel kíséri az állami támogatásnak tekinthető olyan adókedvezményeket, amelyek méltánytalan versenylőnyt

---

<sup>7</sup> 2016/C 262/01 6.1.-6.2.

<sup>8</sup> BARTA Judit: Az állami támogatás szerepe és átmeneti szabályozása, valamint a magyar intézkedések a koronavírus-járvány okozta válsághelyzetben. *Opuscula Civilia* 2020. [https://antk.uni-nke.hu/document/akk-copy-uni-nke-hu/Opuscula\\_Civilia\\_2020\\_Barta\\_Judit.pdf](https://antk.uni-nke.hu/document/akk-copy-uni-nke-hu/Opuscula_Civilia_2020_Barta_Judit.pdf), (2020. 12. 01.)

<sup>9</sup> <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9438-2018-INIT/hu/pdf>, (2020. 12. 01.)

biztosítanak a kedvezményezettnek. A Bizottság jogosítványaihoz mérten ellenőrzi az ilyen egyedi gyakorlatokat.

A következőkben a közvetlen adózáson belül a társasági adó szelektív gyakorlatát érintjük, ugyanis a területen precedens jellegű előrelépéseket találhatunk már jogerős döntésekkel, mindezt egy megalapozott és előremutató bizottsági gyakorlattal karöltve. Az EU-nak nincs közvetlen szerepe az adók beszedésében, sem annak megállapításában. A tagállamok szuverének e téren, saját hatáskörben állapítják meg a kirótt adókat és azok felhasználásának módját. Az uniós szabályozási törekvés pusztán célelvéket fogalmaz meg. Ebbe a körbe tartozik az, hogy az egyes tagállamok ne juttassák tisztességtelen versenyelőnyhöz vállalkozásaikat más tagállamok cégeihez képest, és ne érje hátrányos megkülönböztetés a más EU-országokban élő fogyasztókat vagy vállalkozókat. A nyereség utáni adózás és a társasági adó összhangjának megteremtése érdekében az EU szorosan együttműködik az uniós tagországokkal. Több mint 25 éve indult el a társasági adózás harmonizálásának folyamata. A vezérelv elsősorban a növekedésbarát és méltányos adózás. Összhang hiányában az adókikerülés és adókijátszás elleni küzdelem nehezen folytatható, mivel annak hiányában nem lehet átláthatóan szabályozni, hogyan adózzanak a más tagországban letelepedő vagy a több tagországban is tevékenykedő vállalkozások. Tekintettel arra, hogy a vállalkozások közvetlen adóztatása nem harmonizált jogterület, az Unió meglehetősen limitált eszközökkel rendelkezik a káros adóverseny megakadályozására.<sup>10</sup>

#### **4. Adóintézkedésekben megjelenő állami támogatások**

Az állami támogatások területének olyan különleges szelete, ahol talán a legnehezebb eldönteni egy intézkedésről, hogy valóban állami támogatásnak minősül-e, az adóintézkedésekben megjelenő állami támogatások kérdésköre. Ha ennek megállapítása megtörtént, akkor gyanú esetén annak tiltott jellegét szükséges bizonyítani a támogatásokra vonatkozó szelektivitási záradék<sup>11</sup> megsértése nyomán. Az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdés alapján irreleváns az intézkedés formája annak megítélésékor, hogy az állami támogatásnak minősül-e vagy sem, így a direkt támogatásokkal esnek egy tekintet alá. Jellemzően az intézkedés abból fakad, hogy az államok úgy alkotják meg adójogszabályaikat, miszerint egyes adózóknak nem vagy kevesebb

---

<sup>10</sup> [https://europa.eu/european-union/topics/taxation\\_en](https://europa.eu/european-union/topics/taxation_en), (2020. 12. 01.)

<sup>11</sup> *Szelektivitás: Egy állami intézkedés az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése alapján akkor minősül állami támogatásnak, ha vállalkozásokat szelektív módon („bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését”) részesít állami források felhasználásával a piacon meg nem szerzhető gazdasági előnyben és ezzel torzíthatja vagy torzíthatja a versenyt és érintheti a tagállamok közötti kereskedelmet.* STAVICZKY 2015, 45.

adót kell fizetniük, mint másoknak, amelynek következtében előbbiek versenytársaikhoz képest gazdasági előnyben részesülhetnek.

Támogatási szempontból az adó fogalmát tágan kell értelmezni, beletartozik minden klasszikus értelemben vett adó és parafiskális díj, azaz minden, az állami főhatalom – megfelelően ideértve az adószuverenitással rendelkező önkormányzatokat is – útján beszedett adó, illeték, díj, illetve járulék. A képet cizelláltabbá teszi, hogy az adóztatás valamennyi fázisában nyújthatók, mint az adó meghatározásakor és beszedésekor is, így a támogatás formája lehet adókedvezmény vagy halasztott adófizetés, stb. is. Ugyan az adóintézkedések soha nem jelentettek kivételt az állami támogatás tilalma alól, sokáig relatív kevés tagállami adóintézkedés képezte bizottsági vizsgálat tárgyát. A bizottsági gyakorlat formálódása nyomán jött létre 1997-ben a vállalkozások közvetlen adóztatására vonatkozó magatartási kódex.<sup>12</sup> A kódex meghatározta a belső piaccal szembeni káros adóversenyt okozó intézkedés fogalmát, és kötelezte a tagállamokat a károsnak ítélt adóintézkedések megszüntetésére, illetve munkacsoportot állított fel az intézkedések vizsgálatára. A Tanács ezzel egyidőben felkérte a Bizottságot, hogy a kódex alapján munkáljon ki közleményt a vállalkozások közvetlen adózásának állami támogatásként való megítélésére.

A Kódex alapján olyan adóintézkedések minősülnek az egységes belső piac létrehozása szempontjából károsnak, *amelyek célja a vállalkozások székhelyválasztásának, illetve gazdasági tevékenység helye megválasztásának befolyásolása, és ennek elérése érdekében ezen vállalkozásokra vonatkozóan a tagállamban érvényes adótehernél lényegesen alacsonyabb adóterhet állapítanak meg.*<sup>13</sup> A tilos állami támogatások vizsgálatát adózási szempontból ezen fogalommal együttesen kell elvégeznünk. Adókedvezmények esetében az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése alatti fogalmi elemek teljesülése szinte egyértelmű. Az előny fogalmába beletartozik a jogalany által általános esetben viselt teher alóli mentesítés is, így az adókedvezmény gazdasági előnynek minősül. Ugyancsak tiszta az állami forrás eredet is. Minden esetben az állam vagy az általa feljogosított jogalany végezhet adómegállapítást, és hajthatja be azokat. Elmaradása során az adóbevétel-csökkenés a központi költségvetésben közvetlenül jelentkezik, állami forrásvesztést jelent. A tagállamok közti kereskedelem hátrányos befolyásolásának megállapításához elegendő, hogy olyan tevékenységet folytasson a kedvezményezett, amely piacon tagállamok közti kereskedés zajlik. A szelektivitás kérdése mélyebb vizsgálatot igényel. Uniós joggyakorlat alapján adóintézkedés akkor lehet szelektív,

---

<sup>12</sup> HL C 2/1., 1998.01.06. - Code of Conduct on business taxation.

<sup>13</sup> GYÜRKÉS Anita: Az uniós állami támogatási szabályok alkalmazása az adóintézkedések területén. Az Európai Bíróság esetjogának tükrében. *Állami Támogatások Joga*, 2013/1. 8-9.



ha az adott intézkedés célja szerint azonos ténybeli és jogi helyzetben levő vállalkozások között különbséget tesz. Igazolására háromlépcsős folyamat szolgál. Első körben egy kiinduló referenciarendszert kell meghatározni, míg a második lépésben meg kell vizsgálni, hogy a vizsgált adóintézkedés eltér-e a referenciarendszertől, amellyel megállapítható, hogy az intézkedés célja a ténybeli és jogi helyzetükben azonos vállalkozások közti különbségtétel-e. Amennyiben nem tér el az intézkedés a referenciarendszertől, az nem szelektív. Ha eltér, harmadik lépésben vizsgáljuk, igazolható-e az adóintézkedés, vagyis a referenciarendszer jellegéből levezethető-e, indokolt-e. Ha rendszer jellege és belső felépítése igazolja, az ugyancsak nem minősül szelektívnek. A vizsgálat lépései során megoszlik a bizonyítási terhelés: az, hogy mi tekinthető referenciarendszernek, és attól mutatkozik-e eltérés, a Bizottságot terheli, abban a kérdésben, hogy az intézkedés a rendszer jellege és belső felépítése miatt végső soron nem tekintendő szelektívnek, a tagállamot terheli a bizonyítási kötelezettség.<sup>14</sup>

## **5. A világ legnagyobb “adóbotránya”**

Az Európai Bizottság versenyjogi döntése értelmében arra jutott, hogy Írország tiltott állami támogatásnak értékelhető adógyakorlatot folytatott a vállalattal szemben, ennek eredményeképp lényegesen kevesebb adót fizetett az Apple, mint a piacon vele egy tekintet alá eső vállalatok. Az ír kormányzat illegális támogatásának alapját két adóhatározat adta, melyet az Apple-lel kötött 1991-ben és 2007-ben, ezek feltételes adómegállapítások voltak. Az Unióban több országban él a feltételes adómegállapítás rendszere, amely révén akár az is előfordult, hogy az adott tagország óriási kedvezményeket tudott adni egyes cégeknek. A Bizottság 2013 óta vizsgálja az egyes tagállamok által alkalmazott feltételes adómegállapítási gyakorlatot, amit 2014-ben a tagállamok mindegyikére kiterjesztett. 2015-ben a Bizottság első mérvadó eredményei közé tartozott, miszerint megállapította, hogy Luxemburg és Hollandia szelektív adókedvezményt nyújtott a Fiatnak, illetve a Starbucks-nak.<sup>15</sup> Újabb eredményként 2016-ban Belgium esetében állapította meg, hogy többletnyereségadó-rendszer keretében legalább 35 nemzetközi vállalatnak nyújtott szelektív adókedvezmény az uniós állami támogatási szabályok alapján jogellenesnek minősül.<sup>16</sup> Margrethe Vestager versenypolitikáért felelős uniós biztos ezek alapján nyilatkozott: „Az olyan feltételes adómegállapítások, amelyek

<sup>14</sup> NYIKOS Györgyi (2018): Állami támogatások. Dialóg Campus Kiadó, Budapest. 135-137.

<sup>15</sup> IP/15/5880 - A Bizottság határozatában az uniós állami támogatási szabályok értelmében jogellenesnek nyilvánította a Fiat számára Luxemburgban, valamint a Starbucks számára Hollandiában biztosított szelektív adókedvezményt. [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP\\_15\\_5880](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP_15_5880), (2020. 12. 01.)

<sup>16</sup> IP/16/42 - a Bizottság jogellenesnek minősítette a belga többletnyereségadó-megállapítási rendszert; 35 multinacionális cégnek mintegy 700 millió eurót kell visszafizetnie. [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP\\_16\\_42](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/IP_16_42), (2020. 12. 01.)

mesterségesen csökkentik egy társaság adóterheit, nem állnak összhangban az állami támogatásokra vonatkozó uniós szabályokkal. Ezek az adómegállapítások jogellenesek. Bízom benne, hogy ezt az üzenetet a ma hozott határozatok a tagállami kormányok és a vállalkozások számára egyaránt világossá teszik. A vállalkozások – függetlenül attól, hogy kis- vagy nagyvállalkozások, illetve nemzeti vagy multinacionális vállalkozások-e – kötelesek megfizetni a méltányosan rájuk eső adóterhet.”<sup>17</sup>

Egy 2014-es részletező vizsgálat<sup>18</sup> lefolytatását követően a Bizottság megállapította, hogy 1991 óta a feltételes adó megállapodások révén jelentősen csökkentette az Apple a fizetendő adója mértékét. Ezek nyomán Írország jóváhagyta, hogy az Apple oly módon állapítsa meg adóköteles nyereségének összegét, ami nem felelt meg a gazdasági realitásoknak. Két Apple vállalat, az *Apple Operations Europe* (AOE) és az *Apple Sales International* (ASI) rendelkezett ír székhellyel. Az Apple Inc. Egyesült Államokban székelő anyavállalat irányítása alatt állnak, a cégek egyetlen tulajdonosa. A két ír vállalat jogosult volt arra, hogy költségmegosztási megállapodást kössenek anyavállalatukkal szellemi tulajdon hasznosítása körében, Észak- és Dél-Amerikán kívül Apple termékeket gyártson és értékesítsen, amiért az AOE és ASI éves díjat fizet az Apple Inc. javára, annak kutatási és fejlesztési tevékenységéért. 2011-ben ez 2 milliárd USD-t tett ki, ami a következő években tovább növekedett. Az ASI által egymagában fizetett díj az anyavállalat részére fedezte a komplett Apple csoport világszinten történő fejlesztési és kutatási költségeink felét az USA-ban. Az ír adórendszernek köszönhetően, az ASI és AOE adóalapjának csökkentése érdekében, mint költséget vontak le ezen kiadásokat az elszámolt nyereségükből.

Az ASI az Apple termékek Európában történő értékesítéséért felelt. Ebben az értékesítési modellben a fogyasztók nem a fizikai eladótól, hanem az ír ASI-től veszik közvetlenül termékeiket, és az ír adójogszabályok nyomán azok árbevételét mint nyereséget Írországban adózza a vállalat. Az ASI és az ír hatóságok közt létrejövő adómegállapítás elfogadta az ASI belső felosztását, a nyereségfelosztás során annak legnagyobb részét az ASI “központi irodájához”allokálták. Az iroda nem rendelkezett székhellyel, nem voltak alkalmazottai, tevékenysége csak az igazgatótanácsi ülések szervezésére korlátozódott. Az ír adójogszabályok lehetővé tették azt is, hogy az ide csoportosított összegek az adóalapot

---

<sup>17</sup> IP/16/2923 - Állami támogatás: Írország 13 milliárd EUR összegű jogellenes adókedvezményt adott az Apple-nek

[https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP\\_16\\_2923](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_16_2923), (2020. 12. 01.)

<sup>18</sup> IP/14/663 - Commission investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Apple (Ireland) Starbucks (Netherlands) and Fiat Finance and Trade (Luxembourg)

[https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP\\_14\\_663](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_14_663), (2020. 12. 01.)



csökkentették, így az ASI írországi telephelyén csak a nyereség egy csekély részét számolták el. A központi irodához rendelt összegek adózatlanok maradtak, így az ASI egy minimális mértéket leszámítva, sehol nem fizetett adót. A Bizottság számítása alapján hiába állt fenn az 1%-os adókulcs a feltételes adómegállapítások nyomán, az ír állam azzal, hogy jóváhagyta az ASI mesterséges belső felosztását, tovább csökkentette a fizetendő adó mértékét. 2011-ben az ASI nyeresége 16 milliárd euró volt, amiből a feltételes adómegállapítás nyomán 50 millió eurós adókötelezettség keletkezett. A belső szerkezetváltozás elfogadásával azonban már csak 10 millió euró adóköteles jövedelméről beszélhetünk. A következő években az ASI elszámolt nyeresége folyamatosan nőtt, a feltételes adómegállapítás keretében Írországból adóköteles nyeresége azonban nem. Az említett tényleges adókulcs így tovább csökkent és 2014-re már csak 0,005%-ot tett ki.

Az Európai Bizottság szerint a feltételes adómegállapításokkal és az Apple struktúrájának tudomásul vételével az ír kormány lehetővé tette, hogy torzuljon a piac a kicsik és a nem multinacionális cégek kárára.<sup>19</sup> A Bizottság kiemelte határozatában, hogy jogszerűek a feltételes adómegállapítások, de azok nem részesíthetnek kedvezőbb elbánásban vállalkozásokat. Azok nyereségét úgy kellett volna felosztani az egyes részek között, hogy tükrözze a gazdasági realitásokat, azaz megfeleljen a független üzleti alapon kialakult szokásos piaci feltételeknek. Az ír adóhatóság a feltételes adómegállapítási határozatokkal olyan gyakorlatot hagyott jóvá, amely nyereségfelosztási rendszernek nincsenek tényszerű, reális gazdasági indokai. Az Apple a határozatoknak köszönhetően lényegesen kevesebb adót fizetett, mint amennyit a jogszabályok alapján köteles lett volna, ennek megfelelően a Bizottság megállapította, hogy az intézkedés tiltott állami támogatásnak minősül.

Fontos, hogy ez a határozat nem kérdőjelezi meg sem általánosságban Írország adórendszerét, sem konkrétan az ír társasági adó mértékét. Határozatában a Bizottság részletesen bemutatta számítási módját a beszédni elmulasztott adó mértékét illetően. Alapja, hogy Írországnak az ASI telephelyéhez kell rendelni azon összegeket, melyet az ASI korábban a "központi irodához" allokált. Erre az összegre a hatályos ír társasági adó mértékét, 12,5%-ot kell alkalmazni. A Bizottság csak tíz évre visszamenőleg fogantatosíthatja intézkedését, így 2003-tól kezdve be nem fizetett adó mértékét kell beszédni. Ennek összege közel 13 milliárd euró volt, ami világrekordnak számít az elmaradt vagy be nem fizetett adók között.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> IP/16/2923 - State aid: Ireland gave illegal tax benefits to Apple worth up to €13 billion [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP\\_16\\_2923](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_16_2923), (2020. 12. 01.)

<sup>20</sup> A BIZOTTSÁG (EU) 2017/1283 HATÁROZATA - (2016. augusztus 30.) - az Írország által az Apple-nek nyújtott SA.38373 (2014/C) (ex 2014/NN) (ex 2014/CP) számú állami támogatásról. <https://eur->

2017-ben az Európai Unió Bírósága előtt folytatódott a Bizottság kontra Írország ügy, a Bizottság kötelezése nyomán ugyanis továbbra sem szedte be Írország az Apple társasági adó hátralékát, ennek érdekében a Bizottság nyújtott be keresetet a Bírósághoz. Az Európai Unió Törvényszéke szerint a Bizottság tévedett, amikor azt a következtetést vonta le, hogy Írország az Apple cégeit nem törvényes gazdasági előnyhöz juttatta, és a vállalatok oly állami támogatást kaptak, amire nem voltak jogosultak. A Bíróság álláspontja az, hogy *“amennyiben bizonyos adótörvények rendelkezési hiányosak, következtelenek, azok nem elegendők a törvénytelen előnszerzés bizonyítására.”* A Bizottság által feltárt hibák önmagukban nem elegendők a vállalat törvénytelen előnszerzésének bizonyításhoz, illetve a Bizottság tévesen állapította meg, hogy a feltételezett kivételes gazdasági előny állami támogatás nyújtásának minősült. Ezt és ezen kívül bizonyítaniuk kellett volna még, hogy a szerzett bevétel az írországi fióktelepek által ténylegesen végzett tevékenységek értékét tükrözi. Emellett *“[n]em bizonyította a Bizottság, hogy a támadott adóhatározatok az ír hatóságok felelősségét terhelnék, így juttatva szándékos előnyhöz”*. Az Európai Bíróság Törvényszékének ítélete semmisnek nyilvánította az Európai Bizottság 2016-os határozatában foglalt azon kötelezettséget, amely alapján az Apple-nek vissza kell fizetnie Írország számára mintegy 13 milliárd eurónyi adótámogatást, illetve annak kamatait.<sup>21</sup>

## 6. Összegzés

A legális adótervezésnek megvannak a határai még az uniós jog szerint is: az Európai Bizottság már korábban is vizsgálta számtalan vállalat megállapodását a tagállami hatóságokkal, mert úgy vélte, hogy az adómegállapodások egy bizonyos szint felett már illegális állami segítségnyújtásnak minősülhetnek, illetve versenytorzító hatásúak lehetnek. Az Apple ellen folytatott eljárás azonban aggályos, bizonytalan talajra terelheti a multinacionális vállalatok letelepedési programjait, hisz bizonytalanságot teremt, ha a fizetendő adó mértékét évtizedekkel később állapítják meg. Különösen nem is az adó mértékére vonatkozik a cégek prioritása elsősorban, hanem arra, hogy akármekkora adómértékkel is, de lehessen hosszú távon tervezni, utólag ne legyen benne változtatás.<sup>22</sup> Az Apple-ügy kulcsmotívuma a politikai kockázat növekedése (az adóteher mellett), gazdasági károkat is okozhat, a befektetési hajlandóságra, a foglalkoztatásra is rossz hatással lehet. Nem utolsósorban nemcsak az EU-n

---

lex.europa.eu/legal-content/HU/AUTO/?uri=uriserv:OJ.L\_.2017.187.01.0001.01.HUN&toc=OJ:L:2017:187:FULL, (2020. 12. 01.)

<sup>21</sup> T-778/16. és T-892/16. sz. ügyek

<sup>22</sup> <https://ado.hu/ado/adoelkerules-az-eu-peldat-statal-az-apple-lel/>, (2020. 12. 01.)

belül jelentkező közvetlen gazdasági hatásokkal kell számolnia a Bizottságnak, hanem az amerikai-európai viszony hosszútávú alakulásával is. Ahogy a multinacionális cégek adózását firtató eljárásokat Washington direkt támadásnak értékelte, ennek megfelelően a Bizottság tervei szerint bevezetésre szánt „digitális szolgáltatásokat” sújtó adó hírére a Fehér Ház az európai import termékekre védővámok bevezetését helyezte kilátásba. Nem szabad elmenni mellette, hogy az EU-n belül sem örvend feltétlen sikernek a társasági adók ilyesfajta vizsgálata, Írország esetében kifejezetten szenzitív. A dublini kormányzat nem véletlen “felejtette el” beszélni a Bizottság által megállapított adómértéket az Apple-től. A szigetországban 700 amerikai multinacionális vállalat több mint 140 ezer embernek ad munkalehetőséget. Nem titok, hogy a kirívóan sok nagyvállalat elsősorban adózási preferencia alapján telepedett le, esetleg ruházott be Írországban. Ha végezetül mindent a tiszta haszon szemüvegén keresztül szemlélünk, win-win helyzetet találunk. A multinacionális vállalatok hatalmas profittöbbletre tesznek szert a számukra rendkívül alacsony mértékben megállapított adókulcsokban, míg az ezt kihasználó országok olyan adóbevételekhez jutnak, amelyekre másképp nem lenne lehetőségük.

## Felhasznált irodalom

- [1.]BARTA Judit: Az állami támogatás szerepe és átmeneti szabályozása, valamint a magyar intézkedések a koronavírus-járvány okozta válsághelyzetben. *Opuscula Civilia* 2020. [https://antk.uni-nke.hu/document/akk-copy-uni-nke-hu/Opuscula\\_Civilia\\_2020\\_Barta\\_Judit.pdf](https://antk.uni-nke.hu/document/akk-copy-uni-nke-hu/Opuscula_Civilia_2020_Barta_Judit.pdf), (2020. 12. 01.)
- [2.]GYÜRKÉS Anita: Az uniós állami támogatási szabályok alkalmazása az adóintézkedések területén. Az Európai Bíróság esetjogának tükrében. *Állami Támogatások Joga*, 2013/1.
- [3.]KENDE Tamás – SZÜCS Tamás (2011): Bevezetés az Európai Unió politikáiba. Complex Kiadó, Budapest.
- [4.]NYIKOS Györgyi (2018): Állami támogatások. Dialóg Campus Kiadó, Budapest.
- [5.]STAVICZKY Péter (2015): A szelektivitás értelmezése a Törvényszék spanyol adóintézkedésekre vonatkozó 2014-es ítéletében. *Állami Támogatások Joga*, 2015/7.

2020. december