

Szakcikk Adatbázis

- › Európai Jog
- › 2026
- › 2026/2. szám

Czoboly Gergely - Erdős Gabriella^[1]: Nemzeti karbonadó az Európai Unió Bírósága ítélkezési gyakorlatában - gondolatok a Nitrogénművek (C- 519/24) ügyben hozott főtanácsnoki indítvánnyal összefüggésben (EJ, 2026/2., 10-19. o.)

1. Bevezetés

Az Európai Unió Bírósága elé terjesztett előzetes döntéshozatali eljárások esetében nem kirívó, hogy azok egy nemzeti adószabály uniós joggal való összeegyeztethetőségét vizsgálják. Az viszont már ritkább, hogy ez nem valamelyik alapszabadsággal való összeütközésből,^[1] vagy éppen valamelyik adózási irányelv nem megfelelő implementálásából fakad.^[2] A Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (C-519/24) ügy azonban pont ennek esetkörét bővíti, ugyanis a Veszprémi Törvényszék által előterjesztett kérdések kapcsán Čapeta főtanácsnok egy nemrégben bevezetett magyar szén-dioxid-adónak az uniós környezetvédelmi jogba ütközését elemezte.

Annak vizsgálatához, hogy miként is ütközhet egy alapvetően környezetvédelmi célokat szolgáló nemzeti adó éppen az EU

környezetvédelmi szabályrendszerével, érdemes megemlíteni, hogy az üvegházhatást okozó gázok kibocsátásának a visszaszorítására a tudomány számos megoldást javasol, amelyek közül az egyik széles körben alkalmazott lehetőség az üvegházhatású gázok kibocsátásának kvótákhoz való kötése, a másik pedig a tényleges kibocsátás alapján kivetett ún. karbonadók bevezetése.[3] A két módszerben hasonló, hogy a termelés során keletkező ún. negatív externáliákat a szennyező fizet elve alapján, a szennyezőre nagyobb gazdasági terhet hárítva kezeli. Ezáltal ösztönzi a vállalkozásokat, hogy kevésbé szennyező és hatékonyabb technológiát alkalmazzanak, ezzel csökkentve a kvóta beszerzésével, vagy a karbonadó megfizetésével járó többletköltségeiket.[4] Az Európai Unió a [2003/87/EK irányelv \(továbbiakban: ETS irányelv vagy Irányelv\)](#) megalkotásakor - és későbbi reformja során is - arra törekedett, hogy úgy biztosítsa a kibocsátás csökkentését, hogy közben az EU-s vállalkozások ne veszítsenek emiatt a versenyképességükből és ne kényszerüljenek a kibocsátás EU-n kívülre helyezésével a rendszert megkerülni. Utóbbi esetben ugyanis világszinten nem csökken az üvegházhatású gázok kibocsátása, csak a helyszín változik meg. Nemzeti intézkedések, így különösen karbonadók összeütközésbe kerülhetnek az Irányelv céljaival, ha azok bármelyikét ellehetetlenítik. Ugyanis hiába erősíti egy nemzeti karbonadó az Irányelv által elérni kívánt egyik célt, ha közben éppen annak másik célját akadályozza. A magyar szén-dioxid-adó esetén is ez az alapvetően megválaszolandó kérdés, amelyre a választ különböző fórumokon, különböző eljárási formákban - beleértve az előzetes döntéshozatali eljárást, a kötelezettségszegési eljárást és az alkotmányjogi panaszt - keresik az érintettek.

Alábbi tanulmányunkban arra teszünk kísérletet, hogy egyrészt az uniós környezetvédelmi szabályok, másrészt a magyar karbonadóra vonatkozó rendelkezések rövid bemutatását követően részletesen elemezzük az Európai Unió Bíróságának korábbi esetjogát és a Nitrogénművek (C-519/24) ügyben 2025. október 9-én megjelent főtanácsnoki indítványt. Ennek kapcsán megjegyezzük, hogy a tanulmány lezárásakor az Európai Unió Bírósága (továbbiakban: EUB) még nem hozott döntést a Nitrogénművek (C-519/24) ügyben, így annak következtetéseit a szerzők nem tudták jelen tanulmányba beépíteni.



2. Környezetvédelmi szabályozás az Európai Unióban

Az 1997-es [Kiotói Jegyzőkönyv](#)[5] volt az első globális, jogi kötőerővel bíró dokumentum, amely az üvegházhatású gázok kibocsátásának a mérséklését tűzte ki célul. Az első kötelezettségvállalási időszakban az aláíró országok, beleértve az Európai Uniót, vállalták, hogy az üvegházhatású gázok kibocsátását átlagosan öt százalékkal csökkentik az 1990-es szinthez képest. A 2020-ig tartó második kötelezettségvállalási időszakban a Jegyzőkönyv 18 százalékos csökkentést irányzott elő. Az EU minkét vállalását túlteljesítette, összességében mintegy harmincegy százalékos csökkenést ért el a bázis szinthez képest. Ugyancsak a [Kiotói Jegyzőkönyv](#) teremtette meg a CO₂-kvóta kereskedelem alapjait[6] azzal, hogy megengedte, hogy az országok a számukra engedélyezett, de fel nem használt

- 10/11 -

CO₂-kvótával kereskedjenek. Jelenleg az EU kibocsátási egység kereskedési rendszere (angolul Emission Trading System, továbbiakban: EU ETS) a legnagyobb ilyen típusú kereskedési rendszer. Az EU ETS-t az Európai Unió a [2003/87/EK irányelvvel](#)[7] hozta létre. A rendszer lényege, hogy szén-dioxid-egyenértéken meghatározásra kerül a maximálisan kibocsátható üvegház hatású gáz mennyisége, ezt (vagy ennek a jogszabályban meghatározott részét) reprezentálja a térítésmentesen kiosztott kvóta (kibocsátási egység), amely forgalomképes vagyoni értékű jog. A kapott kvóták és a tényleges kibocsátás közötti különbséget a vállalkozásnak a kereskedési rendszerben, árverésen vásárolt kvótákkal kell fedeznie. Az év végén a vállalkozásnak a tényleges kibocsátásnak megfelelő mennyiségű kvótát kell leadnia. Ha a kibocsátása alacsonyabb, akkor a fel nem használt kvótát megtarthatja későbbi felhasználásra, vagy eladhatja. A térítésmentesen kapható kvóta száma egyre csökken, a jelenlegi negyedik fázisban már a kvóták árverésen történő beszerzése a jellemző. Az első időszakban (2005-2007) szinte az összes (95%) egység térítésmentesen került kiosztásra. Ez a megközelítés, bár kisebb mértékben (90% ingyenes kiosztás), a második időszakban (2008-2012) is folytatódott. Azonban a kibocsátáscsökkentés sikere oda vezetett, hogy a kvóták piaci

értéke csökkent és ezzel csökkent az ösztönző erő is, amely a vállalkozásokat alacsonyabb kibocsátást eredményező beruházásokra ösztönözte. A harmadik kereskedelmi időszakkal az EU (2013-2020) jelentős reformot vezetett be, és ugyanezt a megközelítést vitte át a negyedik időszakba (2021-2030). A nemzeti kiosztási terveket eltörölték, és helyükbe egyetlen, EU-szerte érvényes kvótatáblázat került, a térítésmentes kibocsátás szűk területre (pl. újonnan belépők, kockázatos iparágak) szorult vissza, és elkezdődött a teljes megszüntetése. Azokban az iparágakban, ahol és ameddig nem vonják ki teljesen az ingyenes kvótákat, az elérhető összmennyiséget a legjobban és leghatékonyabban működő felső 10 százalék átlagából számolják ki. Az ingyenes kvóták kivezetésével azonban felmerült az ún. "kibocsátásáthelyezés" (angolul "carbon leakage", magyarul néha "szénzivárgásnak" fordítják) problémája,[8] mivel a drágábbá vált kibocsátási környezetet a cégek legegyszerűbben úgy tehetik olcsóbbá, ha a működésüket olyan országba költöztetik, ahol a szabályok kevésbé szigorúak és a szennyezés ezért olcsóbb. Ráadásul az EU-s cégek versenyhátrányba kerülnek az ilyen más országokból importált termékekkel szemben. Ennek megakadályozása egyre hangsúlyosabb szabályozási célkitűzéssé vált: az irányelv környezetvédelmi célja mellé belépett a versenyképesség megőrzésének célja.

Az EU ETS jelenleg is kulcsfontosságú eleme az EU éghajlatváltozás elleni küzdelmének. A Párizsi Megállapodással[9] (2015) összhangban, az EU célul tűzte ki, hogy 2050-re klímasemlegessé váljon,[10] de azt is elismerte, hogy ehhez jelentős beruházásokra van szükség, amelyek valószínűleg nem a magánszektorból fognak származni. A folyamat további felgyorsítása érdekében a közelmúltban elfogadták a Zöld Megállapodás[11] tervet (2019) és az Irány az 55%![12] (Fit for 55) csomagot (2021), amelynek célja a szén-dioxid-kibocsátás 55%-kal való csökkentése 2030-ra. A csomag 13 jogszabály reformját javasolja, beleértve az energiaadók összhangjának megteremtését az ETS-rendszerrel és a szén-dioxid-kibocsátás határokon történő kiigazítását célzó mechanizmus (Carbon Border Adjustment Mechanism, [CBAM](#)) megalkotását a kibocsátásáthelyezés megakadályozása érdekében. A [CBAM](#) az importőrök által vásárolt kibocsátási tanúsítványokon alapul. A tanúsítványok árát az EU ETS kibocsátási egységek heti átlagos

aukciós ára alapján számítják ki. A rendszer lényege, hogy az uniós importőröknek annyi [CBAM](#)-tanúsítványt kell vásárolniuk, amely egyenértékű az áruk EU-szabályok szerinti előállításához szükséges kvótával. A [CBAM](#) fokozatosan kerül bevezetésre, és kezdetben csak néhány, a kibocsátásáthelyezés magas kockázatának kitett iparágban előállított árura vonatkozik. Először 2023-tól a jelentéstételi rendszer lépett életbe, az importőröknek pedig 2026-tól kell majd tanúsítványt vásárolniuk.

Az energiatermékek adóztatásának irányelvi szabályozása[13] megelőzte az ETS rendszer létrejöttét. Ugyan az energiaadó-irányelv céljai között már szerepelt az energiahatékony gazdaság felé történő elmozdulás, az irányelv a mai formájában már nem áll összhangban az EU éghajlat- és energiapolitikai célkitűzéseivel, mivel nem mozdítja elő kellő mértékben az üvegházhatásúgáz-kibocsátás csökkentését, az energiahatékonyt, valamint a villamos energia és az alternatív üzemanyagok elterjedését.[14] Az adó jelenlegi formájában a fosszilis tüzelőanyagok használatának kedvez, az adómértékek országonként jelentősen eltérnek és sok a kedvezmény. Az EU által jelenleg tárgyalt módosítási javaslata az energiaérték-alapú adózásra való áttérést és az adómértékek környezeti teljesítmény szerinti rangsorolását tartalmazza.

Az EU ETS mellett tehát - korlátozott mértékben - energia adó is jelen van az EU szabályozói környezetben, ezzel kétféle ösztönzési rendszert valósítva meg. Az energiaérték-alapú adó közvetlenül befolyásolja a termék árát, de csak közvetett a hatása az elért teljes kibocsátáscsökkentés tekintetében. Az ETS, vagyis a kibocsátáskereskedelmi rendszer, korlátot szab a teljes kibocsátásra, biztosítva ezzel a környezeti eredményt, ugyanakkor a kibocsátási egységek ára és ezzel a termék ára is ingadozik a piac kereslet-kínálati viszonyainak megfelelően. Mindkét intézkedési forma egyértelműen a környezetvédelmi céloknak van elsődlegesen alárendelve és annyiban van létjogosultságuk, amennyiben ezen célok megvalósulását hatékonyan elősegítik. Az EU ETS legfontosabb előnye bármilyen energiaadóval szemben, hogy nem egyszerűen megdrágítja a termelést, hanem környezettudatos technológiai megoldások bevezetésére ösztönöz, vagyis közvetlenül a kibocsátáscsökkentés irányába hat. A rendszer kiegészítése az importált termékek bevonásával nemcsak az EU-versenyképesség megőrzését segíti, hanem azt is, hogy

össességében a világon csökkenjen a kibocsátás azáltal, hogy megnehezíti a kibocsátásáthelyezést.

- 11/12 -

3. A jelentős térítésmentes kibocsátásiegység-kiosztásban részesülő létesítmény üzemeltetőjét érintő magyar szén-dioxid-kvóta-adó bemutatása

Az EU ETS-t létrehozó irányelvet Magyarországon a [2005. évi XV. törvény](#)[15] (továbbiakban: ETS törvény) és az ahhoz kapcsolódó végrehajtási rendeletek vezették be. Az EU ETS harmadik szakaszához kapcsolódó reformok is késedelem nélkül átültetésre kerültek a magyar jogrendszerbe.[16] Az energiaadóról szól irányelv is bevezetésre került,[17] de a tárgyi hatálya jelenleg szűkebb, mint az irányelvé, csak a villamos energiára, szénre és földgázra vonatkozik. Emellett az ásványi olajat jövedéki adó,[18] az üzemanyagokat pedig környezetvédelmi termékdíj,[19] az építőipari alapanyaggyártókat pedig kiegészítő bányajáradék[20] terheli. Ezen adók közös jellemzője, hogy naturáliákra (többnyire súlyra vagy térfogatra) vetített adókról van szó, amelyek függetlenek a tevékenység nyereségességétől,[21] illetve nem kibocsátásarányosak. A 2023-ban bevezetett szén-dioxid-kvóta-adó[22] jelentősen különbözik minden korábbi adótól, mind az adóalanyi kör, mind az adóalap és az adómérték tekintetében.

Míg a korábbi törvények a jövedékiadó-, energiaadó- vagy környezetvédelmi termékdíj-köteles termék minden forgalomba hozóját, importálóját, felhasználóját a személyi hatály alá tartozónak tekintik, addig a szén-dioxid-kvóta-adó csak a jelentős térítésmentes kibocsátásiegység-kiosztásban részesülő létesítmény üzemeltetőjét terheli. Az adóalanyiság tehát két tényezőn múlik, a jelentős kibocsátáson, illetve az ingyenes kibocsátási egységhez való jutás mértékén. A jelenleg hatályos jogszabály akkor tekinti a kibocsátást jelentősnek, ha a tárgyévet megelőző három évben a hitelesített szén-dioxid-kibocsátásának éves átlaga meghaladta a 25 000 (eredetileg 10 000) tonnát. Az ingyenes kvóta-hoz jutás akkor jelentős, ha a vállalkozás a tárgyévet megelőző évben és az azt megelőző három évben hitelesített szén-dioxid-kibocsátása átlagának legalább 50%-ával megegyező mértékű térítésmentes

kibocsátási egység-kiosztásban részesült. A jogalkotó az adóalanyiságot elmúlt időszakok teljesítéséhez kötötte, amelyre a jogszabály bevezetésekor az adózóvá vált vállalkozásoknak már nem volt ráhatásuk.[23] Az adó alapja a 2012-es ETS-törvény szerinti kibocsátás tCO₂-ben számított mennyisége, a mértéke pedig 36 EUR/tCO₂-vel egyenértékű magyar forintnak megfelelő összeg.[24] A szén-dioxid-kvóta-adó további különlegessége, hogy bár az év közepén lépett a jogszabály hatályba, az adó - éves adó lévén - már az év elejétől kezdődően számított kibocsátást terheli, vagyis olyan új jogkövetkezményt fűz a hatálybalépése előtt bekövetkezett tényekhez, amely eltér a korábban hatályos szabálytól.

A szén-dioxid-kvóta-adó mellett, ugyanazon jogszabályban egy tranzakciós díj is bevezetésre került, amelyet a fenti adóalanyoknak kvótaátruházása esetén (függetlenül attól, hogy térítésmentesen vagy kvótavásárlás útján került a vállalkozás tulajdonába) kell megfizetniük a klímavédelemért felelős hatóság részére. A tranzakciós díj a kibocsátási egységnek az átruházás napján érvényes tőzsdei árfolyamának a 15%-a. Ez a díjtétel, összevetve a tőzsdei ügyletekben alkalmazott szokásos díjakhoz képest nagyságrendekkel nagyobb. A közteher díjként való besorolása szolgáltatásért fizetett összeget feltételez, de a kvóta tranzakciós díj kedvezményezettje a klímavédelemért felelős hatóság, amelynek nincs szerepe a kereskedésben, ezért a tranzakciós díj - elnevezésével ellentétesen, tartalmilag - további adóként fogható fel, a szén-dioxid-kvóta-adóval érintett adóalanyi kör részére. A jogszabály három nappal a kihirdetése után lépett hatályba.

A szén-dioxid-kvóta-adóval kapcsolatban alkotmányjogi panasz is benyújtásra került.[25] Az indítványozó szerint a kormányrendelet megalkotására nem volt meg a megfelelő felhatalmazás, mivel a szén-dioxid-kvóta-adó a különleges jogrend, a vészhelyzeti jogalkotás indokaitól független. Továbbá mind az adó, mind a díj mértéke indokolatlanul magas, a fizetési kötelezettség aránytalan és ezért az adó vagyont elvonó, konfiskáló jellegű adónak tekinthető. A közjogi érvénytelenség és a tulajdon védelme mellett az indítványozó megemlíti a visszaható hatály tilalmát, és a megfelelő felkészülési idő hiányát is. Az alkotmánybíróság az indítványozó közvetlen érintettségét csak a

szén-dioxid-kvóta-adó vonatkozásában állapította meg, mivel a vállalkozás a jogszabály hatálybalépése óta nem hajtott végre tranzakciós díj-köteles ügyletet. Az alkotmányjogi panaszt az AB alapvetően az [Alaptörvény](#) adótörvényekre vonatkozó hatásköri korlátjára hivatkozva[26] utasította el.

A szén-dioxid-kvóta-adó nemcsak az értinettek körében kavart vihart. 2025 júniusában az EU kötelezettségszegési eljárást indított,[27] mivel az uniós kibocsátáskereskedelmi rendszer keretében jelentős mennyiségű ingyenes kibocsátási egységben részesülő szereplőkre kirótt szén-dioxid-kvóta-adó és tranzakciós díj ellentétesek az uniós joggal. A közlemény hangsúlyozza, hogy "az ingyenes kibocsátási egységeket olyan díjak vagy feltételek nélkül kell odaítélni, amelyek veszélyeztethetnék tervezett gazdasági hasznukat."[28] A CO₂-adó mögöttes logikája ezért összeegyeztethetetlen az ETS-rendszerrel. A tranzakciós díj mértékét is észszerűtlennek ítélték, amely ellentétes a kibocsátási egység-forgalmi jegyzék rendelet észszerűségi követelményével.[29]

A szén-dioxid-kvóta-adó az uniós energia és környezetvédelmi jogi, valamint a nemzeti alkotmányjogi kérdéseken túl számos egyéb jogi területen is vet fel kérdéseket. Ilyen lehet például a tiltott állami támogatás nyújtása, amely akkor valósul meg, ha egy rendelkezés bizonyos vállalkozásokat szeletív előnyben részesít. Jelen esetben az előny azáltal valósulhat meg, hogy nem minden kibocsátó alanya az adónak. A fő kérdés, amelyet vizsgálni szükséges, hogy mi a rendelkezés referenciarendszere, és ehhez a referenciarendszerhez képest fennáll-e a szelektivitás. Hasonlóan érdekes lehet annak a vizsgálata is, hogy a vállalkozások külföldi befektetői szempontjából az intézkedés mennyire van összhangban a beruházásvédelmi egyezmények előírásaival. Az uniós jog és a szén-dioxid-kvóta-adó viszonyának tekintetében pedig hamarosan az Európai Unió Bírósága fog döntést hozni.

- 12/13 -

4. Előzetes döntéshozatal iránti kérelem a Nitrogénművek (C-519/24) ügyben

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmet[30] a Veszprémi Törvényszék nyújtotta be 2024. július 29-én. Az alapeljárásban a

Nitrogénművek Vegyipari Zrt vitatta a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága azon határozatát, amely alapján a Zrt. a Kormányrendelet értelmében szén-dioxid-kvóta-adó megfizetésére köteles. A konkrét közigazgatási eljárás annak kapcsán indult, hogy a Nitrogénművek önellenőrzést nyújtott be az adóhatósághoz a kormányrendelet alaptörvény- és uniósjog-ellenességére hivatkozva. Az adóhatóság az önellenőrzés elutasította. Kifejtette, hogy az adóhatóság mint jogalkalmazó szerv nem jogosult arra, hogy valamely jogszabályi rendelkezését felülbírálja. Ezt követően a Nitrogénművek a bírósághoz fordult a jogerős adóhatósági határozat megváltoztatását kérve. Arra hivatkozott, hogy a "szén-dioxid-kvóta-adó összeegyeztethetetlen a kibocsátásáthelyezés megakadályozásának céljával, amelyet az Európai Unió a kibocsátási egységek térítésmentes kiosztásának az EU ETS-be történő bevezetésével kívánt elérni." [31] Előadta továbbá, hogy a szabályozás diszkriminatív, "hátrányosan megkülönbözteti a hatálya alá tartozó üzemeltetőket a hatálya alá nem tartozó üzemeltetőkkel szemben, továbbá a hatálya alá tartozó, Magyarországon letelepedett üzemeltetőket más tagállamok üzemeltetőivel szemben", [32] illetve a tulajdonhoz való jog aránytalan korlátozását jelenti. A Veszprémi Törvényszék több kérdéscsoportban kérte az EUB iránymutatását. Az első kérdéscsoport arra vonatkozott, hogy a térítésmentesen kapott kvóták utólagos megadóztatása mennyiben áll összhangban az ETS irányelvvel ([2003/87/EK](#)), különös tekintettel a célokra. A második kérdéskör a diszkrimináció volt, vajon ellentétes-e a letelepedés, illetve a szolgáltatásnyújtás szabadságával, valamint az [EU Alapjogi Chartával](#) [33] egy olyan nemzeti intézkedés, amely az üzemeltetők egy bizonyos körét diszkriminálja a hatálya alá nem tartozó üzemeltetőkkel szemben. A harmadik kérdéscsoport az alapszabadságok korlátozásának a megvalósulását, illetve a korlátozás arányos voltát kérdezi, a negyedik pedig a tulajdonhoz való joggal és az adókonfiskáló jellegével foglalkozik. A főtanácsnoki vélemény [34] csak az első kérdéscsoporttal foglalkozik, abból is kizárja a hipotetikus tényállásokat. Az elemzés "a térítésmentes kibocsátási egységek EU ETS-ben való fenntartásának céljaira, valamint az e célok elérését biztosító jogi szabályozási keretre" fókuszál, vagyis a kormányrendelet és az irányelv általános viszonyát vizsgálja. Úgy véli, hogy amennyiben a kormányrendelet ellentétben áll az

irányelv rendelkezéseivel, akkor nincs szükség további vizsgálatra. A főtanácsnok arra az álláspontra helyezkedik, hogy a kormányrendelet akadályozza a térítésmentes kibocsátási egységek kiosztásának harmonizált rendszerét, és ellentétes az Európai Unión belül a karbonintenzív iparágak versenyképességének fenntartására irányuló célkitűzéssel.

5. Az Európai Unió Bíróságának karbonadókat érintő joggyakorlata

Az Európai Unió Bíróságának kiterjedt joggyakorlata alakult ki az EU ETS irányelv és a nemzeti karbonadók összeütközése kapcsán. A kiindulási pont - amit elsőként az Iberdrola és társai (egyesített [C-566/11](#), [C-567/11](#), [C-580/11](#), [C-591/11](#), [C-620/11](#), and [C-640/11](#)) ügyben mondott ki az EUB, azt követően pedig az ŠKO-Energo ([C-43/14](#)) és a PPC Power ([C-302/17](#)) ügyekben erősített meg -, hogy fő szabályként a tagállamoknak széles körű szabadságuk van a gazdaságpolitikájuk meghatározásában,[35] beleértve karbonadók kivetését is, addig, amíg azok nem ássák alá az EU által kidolgozott kvótarendszert.[36] Annak megítélésére, hogy egy nemzeti karbonadó mikor kerül összeütközésbe az EU ETS Irányelvvel az EUB az uniós jog megfelelő működésére összpontosító, háromlépcsős korlátozási tesztet alakított ki.[37]

Az első lépés magából az irányelv szövegéből indul ki, és az "ingyenes kiosztás" fogalmát értelmezi. Ennek keretében azt vizsgálja, hogy az állam csak látszólag biztosítja-e az Irányelv által előírt mértékben a kvótát ingyenesen a vállalkozások számára, de ténylegesen - indirekt módon, például adók kivetésével - mégis ellentételezést kér azért cserébe.

A második lépés már túlmegy az ingyenesség értelmezésén, és az Irányelv ösztönzőrendszerének védelmére koncentrálna. Azt vizsgálja, hogy a nemzeti intézkedés - pl. ingyenesen kibocsátott, de fel nem használt és eladott kvóta utólagos megadóztatása - eredményeként az Irányelv által ingyenesen kibocsátott kvóta elveszíti-e a piaci értékének jelentős részét és ezáltal a kibocsátás csökkentésére irányuló ösztönző hatását. Amennyiben a válasz igen, úgy az Irányelv alapvető célja kerül veszélybe, hiszen a megfelelő ösztönzők nélkül az Irányelv nem képes megfelelően működni.

A harmadik lépés - az ügy konkrét tényein és körülményein alapuló elemzés alapján - lehetővé teszi a nemzeti jogalkotó számára a kimentést olyan esetekben, amikor a vizsgált adó és az Irányelv ugyan az előbbi tesztek valamelyike miatt technikailag összeütközésbe kerülne, de a valós körülmények alapján az Irányelv megfelelő működése mégsem kerül veszélybe.

5.1. Ingyenesen kibocsátott kvóta megadóztatása

Az EUB tesztjének első eleme azt vizsgálja, hogy az Irányelvben foglalt "ingyenesen kibocsátott" kifejezés tartalmilag mit jelent. Azt szűken kell-e értelmezni, amely annyit jelent, hogy az állam nem kérhet érte közvetlenül pénzt, vagy ennél szélesebb értelemben kell a térítésmentességet értelmezni, ami annak megadóztatását is korlátozza. Azt érdemes rögzíteni, hogy az EUB témában releváns ítéletei mind az kvótarendszer első és második szakaszának időszakából származnak. Ekkor a kibocsátási kvóták térítésmentes kiosztását a tagállamok végezték, és az Irányelv 10. cikke kifejezetten előírta, hogy a kibocsátási egységek 95%-át (később 90%-át) ingyenesen kell biztosítani a vállalkozások

- 13/14 -

számára. Ennek megfelelően az EUB elemzése arra összpontosított, hogy mit jelent a "ingyenes" kifejezés.

Az EUB korlátozási tesztje szerint a tagállamok nem vezethetnek be olyan terhet - annak jogi formájától vagy technikájától függetlenül -, amely lényegét tekintve azt eredményezi, mintha a kiosztott kvótáért cserébe az erre jogosultnak ellenértéket kellene fizetnie. Az EUB megközelítése funkcionális, az intézkedés gazdasági hatását vizsgálja, nem pedig annak a nemzeti jog szerinti minősítését.

5.2. Irányelv ösztönzőit semlegesítő adók

Az EUB tesztjének második eleme már túllép az irányelv szó szerinti értelmezésén, és az EU kvótarendszerének ösztönzőire koncentrál. Mivel a rendszer célja az üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentése, a vállalkozások számára valós gazdasági ösztönzőnek kell fennállnia a kibocsátás mérséklésére, akár tisztább technológiákba történő beruházás, akár a hatékonyság javítása révén. Mivel az egész rendszer azon alapul,

hogyan a kibocsátási egységeknek pénzben kifejezhető értékük van, ezért minden olyan nemzeti intézkedés, amely lényegében elvonja ezt az értéket a vállalkozásoktól és ezzel tartalmilag megszünteti a kibocsátáscsökkentés ösztönzőit, ellehetleníti az Irányelv működését. Az EUB testje alapján az ilyen nemzeti intézkedés összeegyeztethetetlen az uniós joggal, mert akadályozza az Irányelv érvényesülését.

A teszt második elemének alkalmazására jó példa a PPC Power ([C-302/17](#)) ügy, amelyben az Európai Unió Bírósága egy olyan szlovák adót vizsgált, amelyet az ingyenesen kiosztott, de a kibocsátó által fel nem használt vagy értékesített kibocsátási egységekre vetettek ki. A szlovák szabályozás szerint az adó mértéke ezen egységek értékének 80%-át tette ki. Az EUB hangsúlyozta, hogy az Irányelv ösztönzőrendszere alapvetően a kibocsátási egységek piaci értékére épül.[38] A vállalkozások dönthetnek úgy, hogy felhasználják az egységeket vagy értékesítik azokat, és e potenciális piaci érték ösztönzi a kibocsátáscsökkentést célzó beruházásokat. Azáltal, hogy a szlovák intézkedés súlyos adóval terhelte az értékesített vagy fel nem használt kibocsátási egységeket, ténylegesen megszüntette ezt a gazdasági ösztönzőt.[39] Ezáltal sérült az EU kvótarendszerének működése, így az intézkedés összeegyeztethetetlennek minősült a [2003/87/EK irányelvvel](#). [40]

5.3. Nemzeti intézkedés kimentésének lehetősége

Harmadik lépésként az EUB testje az adott ügy tényállását és körülményeit vizsgálja, és lehetővé teszi a nemzeti intézkedések igazolását abban az esetben, ha az irányelv megfelelő működésének védelme nem teszi szükségessé azok korlátozását. Ilyen módon a háromlépcsős teszt nem tisztán jogi szempontokat vesz figyelembe - ahogyan az az első és a második lépés alapján elsőre tűnhet -, hanem figyelembe veszi azokat a körülményeket is, amelyek között a nemzeti intézkedést bevezették. Amint az az Iberdrola-ügyből kitűnik, az igazolási szakaszban az EUB több tényezőt is értékel, így különösen az intézkedés diszkriminációmentes jellegét, az adó célját, a kibocsátási egységekhez kapcsolódó alternatív költségek árakba való beépítéséből fakadó többletprofit jelenlétét, valamint a nemzetközi

verseny hiányából fakadó piaci helyzetet.[41] Ezzel szemben a ŠKO-Energo ([C-43/14](#)) ügy azt mutatja, hogy bár az EUB ott is hasonló szempontokat vett figyelembe az eset eldöntésénél, a cseh adó alapvetően eltérő jellege - pl. adott ágazatra célzott bevezetés, időbelileg korlátozott jelleg - miatt az intézkedés nem volt igazolható.[42]

Az [Iberdrola-ügyben](#) [43] az Európai Unió Bírósága helybenhagyta a spanyol villamosenergia-termelőkre kivetett úgynevezett "extraprofitadót". A spanyol villamosenergia-árképzési rendszer sajátosságai miatt azok a vállalkozások, amelyek ingyenes kibocsátási egységekhez jutottak, a kibocsátásaik csökkentése nélkül is többletprofitra tehettek szert. [44] A jogalkotó e rendkívüli nyereségek elvonása érdekében vezette be az extraprofitadót. Az EUB által kiemelt egyik lényeges szempont az volt, hogy a 10. cikk alapján ingyenes kiosztott kvóták célja nem az adott cégek támogatása volt, hanem átmeneti intézkedésként szolgál a kvótarendszer bevezetésével együtt járó negatív gazdasági hatások enyhítésére. Ezenkívül az ingyenesen juttatott kvóták a nemzetközi versenynek kitett ágazatokban működő vállalkozások védelmét szolgálja. Kokott főtanácsnok is rámutatott arra, hogy a spanyol villamosenergia-termelők nem voltak kitéve nemzetközi versenynek,[45] így az extraprofitadó nem veszélyeztette az irányelv céljait. Az intézkedés ezért nem az ingyenesen kiosztott kibocsátási egységek leplezett megadóztatásának, hanem egy szakpolitikai indíttatású korrekciónak minősült. Az EUB elfogadta az intézkedést, mivel az - a spanyol árképzési mechanizmusra és az adott piacon fennálló versenynyomás hiányára tekintettel - nem veszélyeztette az irányelv megfelelő működését, és ezért összeegyeztethető maradt az irányelvvel.[46]

A szerzők véleménye szerint az Iberdrola és társai (egyesített [C-566/11](#), [C-567/11](#), [C-580/11](#), [C-591/11](#), [C-620/11](#) és [C-640/11](#)) ügyben az EUB nem általánosságban zárta ki annak a lehetőségét, hogy extraprofitadó nem állhat szemben az Irányelv céljaival. Épp ellenkezőleg, az Irányelv célját egy olyan nemzeti adó, amely az Irányelv kvótarendszerébe beavatkozik, könnyen kerülhet technikai összeütközésbe az Irányelvvel, azonban, ha a tényleges gazdasági körülmények alapján az Irányelv érvényesülése ténylegesen nem kerül veszélybe, akkor az uniós jog megfelelő

érvényesülése továbbra is fenntartható és a nemzeti intézkedés kimentésére sor kerülhet.

5.4. Időbeliség értékelése az EUB tesztje során

A korlátozási teszt hatályát illetően Kokott főtanácsnok indítványában kifejtette, hogy az kizárólag a kibocsátási egységek kiosztására vonatkozik, nem pedig azok tényleges felhasználására. [47] Ennek megfelelően a tagállamok fő szabály szerint szabadon adóztathatják a kibocsátási egységek felhasználását, míg a kiosztási szakaszban történő adóztatás potenciális veszélyt

- 14/15 -

jelent az irányelvvel való összeegyeztethetőség szempontjából. A PPC Power ([C-302/17](#)) ügyben az EUB már nem korlátozta a teszt alkalmazását a kiosztási szakaszra, hanem azt kiterjesztette a kibocsátási egységek tényleges felhasználására is. A hangsúly továbbra is az irányelv céljain és megfelelő működésén maradt, nem pedig az időzítés kérdésén. Ebben az ügyben az eladott vagy fel nem használt kibocsátási egységek megadóztatása - amely egyértelműen a kibocsátási egységek használatát terhelő adónak minősül - az ösztönzők megszüntetése miatt az irányelvvel összeegyeztethetetlennek bizonyult.

6. Főtanácsnoki indítvány elemzése és értékelése

A Nitrogénművek (C-519/24.) ügyben még nincs bírósági döntés, a főtanácsnoki döntés 2025 októberében látott napvilágot. A korábbi érvelésektől eltérően elsősorban az uniós kvótarendszer kettős céljára helyezte a hangsúlyt és ebből vezette le a következtetéseit.

6.1. Főtanácsnoki vélemény főbb megállapításai

A Nitrogénművek (C-519/24) ügyben adott indítványában Čapeta főtanácsnok[48] kifejtette, hogy az uniós szabályozás egyik célkitűzése az uniós ipar versenyképességének megőrzése és ezáltal az a kibocsátásáthelyezés elkerülése.[49] A harmadik kereskedési időszaktól kezdődően - és a jelen ügy szempontjából releváns negyedik kereskedési időszakban - az uniós rendszer teljes mértékben harmonizálttá vált, és mind a

kibocsátásáthelyezés kockázatának kitett ágazatok meghatározása, mind az ingyenes kiosztások mértékének megállapítása a tagállami mérlegelés köréből uniós szintű szabályozás alá került. E harmonizáció célja az egyenlő bánásmód biztosítása, valamint annak garantálása volt, hogy a kibocsátásáthelyezés megelőzése egységes módon valósuljon meg a belső piacon.[50]

Ugyanakkor a főtanácsnok hangsúlyozza, hogy a kibocsátásáthelyezés elleni fellépés nem az uniós szabályozás egyetlen célja. Az ingyenes kibocsátási egységeknek az Irányelv átfogó célját is szolgálniuk kell, nevezetesen az üvegházhatású gázok kibocsátásának csökkentését. Annak érdekében, hogy az ingyenes kiosztás ne gyengítse ezt a dekarbonizációs célt, az ingyenesen kiosztott egységek mennyisége ma már szigorú, uniós szinten harmonizált referenciaértékekhez kötődik, amelyek az Unió legjobb teljesítményt nyújtó, kibocsátás szempontjából leghatékonyabb létesítményeinek felső 10%-át tükrözik. Az Irányelv egyszerre próbál az ipari versenyképesség megőrzése és a tisztább technológiákra való átállás céljai között egyensúlyt teremteni.

A főtanácsnok indítványában hangsúlyozza, hogy mivel az uniós szabályozás jelenlegi szakaszában teljes mértékben harmonizált rendszernek minősül, ezért a tagállamok csak ott avatkozhatnak be, ahol azt az irányelv kifejezetten megengedi. Miután az uniós szinten meghatározásra kerül az ingyenes kiosztásra jogosult létesítmények köre, valamint az őket megillető ingyenes kibocsátási egységek mennyisége, a tagállamok többé nem avatkozhatnak be e rendszer működésébe. Ez akkor is így van, ha megítélésük szerint a harmonizált uniós szabályok nem vezetnek kellő mértékű dekarbonizációhoz.[51] Čapeta főtanácsnok ugyanakkor finomítja ezt a sarkos megállapítást azzal, hogy a tagállamok fő szabályként továbbra is szabadon vezethetnek be általános karbonadókat saját országukban, feltéve, hogy azok nem sértik az Irányelv céljait.[52] A főtanácsnok különbséget próbál tenni az általános jellegű karbonadók és azon fiskális terhek között, amelyek kifejezetten az ingyenes kibocsátási egységekben részesülő létesítményeket célozzák.

A főtanácsnok végül arra a következtetésre jut, hogy a magyar kormányrendelettel bevezetett karbonadó több szempontból is az uniós jogot sértő módon avatkozik be az ingyenes kiosztás

harmonizált rendszerébe.

Egyrészt, az adó kizárólag azokra az üzemeltetőkre alkalmazandó, amelyek jelentős mennyiségű ingyenes kibocsátási egységre jogosultak, vagyis éppen azokat az ágazatokat terheli, amelyeket az uniós jogalkotó kifejezetten - a kibocsátásáthelyezés veszélye miatt - védelemben kívánt részesíteni. Azáltal, hogy az ingyenes kibocsátási egységekhez pénzügyi terhet kapcsol, a nemzeti intézkedés aláássa az uniós jog által célzott kompenzációs hatást, és megszüntet egy olyan védelmi elemet, amelyet az uniós jogalkotó a kibocsátásáthelyezésnek kitett iparágak számára szükségesnek ítélt.[53] A főtanácsnoki indítványnak ez az érve tehát a nemzetközi versenyképességre hátrányos hatása szempontjából értékelte a nemzeti karbonadót és állapította meg annak az Irányelvvel való összeütközését.

Másrészt, a főtanácsnoki indítvány szerint a teher az üzemeltetők múltbeli kibocsátásán alapul, így azok nem tudták előre beépíteni az új adót az áraikba vagy termelési döntéseikbe. Ez a visszamenőleges jelleg tovább erősíti az ingyenes kiosztás céljával való ütközést, mivel megfosztja a létesítményeket attól a lehetőségtől, hogy piaci magatartásuk révén ellensúlyozzák a terhet. Ennek következtében az intézkedés tovább gyengíti a versenyképesség megőrzésének célját.

Harmadrészt, a rendelet további különbséget tesz a térítésmentes kibocsátási egységekre jogosult üzemeltetők között, kizárva azokat, akik a hő- és tüzelőanyag-referenciaértékek alapján részesülnek ezekben. A főtanácsnok megjegyzi, hogy e megkülönböztetést a magyar kormány azzal indokolta, hogy egyes ágazatokban nem valósult meg kellő mértékű dekarbonizáció. Az ilyen ágazatspecifikus korrekció azonban éppen az, amit a főtanácsnoki vélemény alapján a tagállamok nem alkalmazhatnak egy olyan területen, amelyet az uniós jog teljes mértékben harmonizált.[54]

A főtanácsnok indítványát azzal a végkövetkeztetéssel zárja, hogy: az Irányelvet "úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes a nemzeti jogban előírt olyan adóteher, amely

- a térítésmentes kibocsátási egységek felhasználásával megvalósított kibocsátást utólag olyan adótehernek veti alá, amely hatásában a térítésmentes

kibocsátási egységek értékét, kompenzációs hatását elvonja; vagy

- a térítésmentes kibocsátási egységek felhasználásával megvalósított kibocsátást utólag olyan adótehernek veti alá, amely hatásában eltántorítja az üzemeltetőket attól, hogy kibocsátásukat csökkentsék, környezetvédelmi hatékonyságukon javítsanak, vagy környezetkímélőbb technológiákba beruházzanak,

függetlenül attól, hogy a nemzeti jog szerint az ilyen adótehernek mi a célja."[55]

6.2. A főtanácsnoki indítvány érvelésének elemzése

A fentiek alapján jól látható, hogy a Nitrogénművek (C-519/24.) ügyben Ápeta főtanácsnok alapvetően nem az EUB korábban bemutatott tesztjének logikáját követi, hanem új elemekkel javasolja bővíteni azt. Ez felfogható akár egy tudatos joggyakorlat-fejlesztésként is, de magyarázatot adhat erre az is, hogy az uniós szabályozás jelentős reformon esett át a korábbi jogesetek óta és most már a negyedik szakaszban más elvek szerint működik, amelyben a kibocsátásáthelyezés megakadályozása hangsúlyosabbá vált. A szerzők véleménye szerint az Irányelv reformja nem jelent érdemi változást az EUB korábbi joggyakorlatában kialakított tesztek alkalmazása szempontjából, ezért valószínűbb inkább, hogy a főtanácsnoki indítvány a teszt kiterjesztésének céljával hozott be új megközelítést.

A főtanácsnoki indítvány érvelése a szabályozás kettős célkitűzésére koncentrál és azt vizsgálja, hogy a nemzeti intézkedés milyen hatással jár az adó hatálya aló tartozó társaságok versenyképességére. Elemzése elsősorban a kibocsátásáthelyezés problémájára, valamint arra az irányelvi célra összpontosít, hogy megakadályozza az uniós ipar versenyképességének romlását a harmadik országbeli termelőkkel szemben. Ebből következően a központi kérdést így fogalmazza meg: megengedhető-e, hogy egy tagállam olyan adót vessen ki, amely célzottan és kizárólag azokat a létesítményeket adóztatja, amelyeket az uniós jogalkotó kifejezetten védelemben kívánt részesíteni?

Gazdasági szempontból persze nehezen indokolható,

hogyan egy tagállam tudatosan rontsa olyan belföldi vállalkozások versenyképességét, amelyek eleve komoly nemzetközi versenynek vannak kitéve. A nehezebb kérdés azonban az, hogy egy ilyen intézkedés uniós jogba ütközik-e.

A versenyképességre építő megközelítés mellett és ellen egyaránt szólnak érvek. Az egyik legerősebb érv mellette, hogy amennyiben a tagállamok szándékosan megcélózhatják azokat a vállalkozásokat, amelyek jelentős nemzetközi versenynek vannak kitéve és ezért - a további feltételek fennállása esetén - jogosultak az ingyenes kibocsátási egységekre, az irányelv egyik alapvető célkitűzése kiüresedne. Az irányelv megfelelő működése kerül olyankor veszélybe, amikor a tagállamok olyan intézkedéseket vezetnek be, amelyek közvetlenül az uniós szabályozás céljai ellen hatnak. Ebben az érvelésében tehát a főtanácsnok a társaságok nemzetközi piaci helyzetét veszi górcső alá és állapítja meg, hogy a kiélezett nemzetközi verseny miatt sérülékeny cégek esetében nem egyeztethető össze az Irányelvvel egy szelektív karbonadó bevezetése. Ez az érvelés nem idegen az Európai Unió Bíróságának gyakorlatától. A korábban említett ügyekben hasonló szempontok jelentek meg az EUB tesztjének harmadik lépésében, az igazolási szakaszban. Az Iberdrola és társai ügyben például a nemzetközi verseny hiánya tette lehetővé a vállalkozások számára rendkívüli nyereségek elérését, amelyet a Bíróság elfogadható kimentési oknak ismert el egy korrekciós jellegű extraprofitadó bevezetésére. Összességében tehát a kibocsátásáthelyezés kockázatának kitett vállalkozások versenyképességének védelme azért vonzó érvelési irány, mivel közvetlenül az Irányelv mögött álló egyik célkitűzést védi.

Ugyanakkor a versenyképességi érv felveti annak a kérdését, hogy hol húzható meg annak a határa. Mely nemzeti intézkedések nem rontják a kibocsátásáthelyezésnek kitett és emiatt az Irányelv által védeni rendelt cégek versenyképességét olyan mértékben és/vagy módon, amely már ellentétes az uniós joggal? Fogalmilag minden közvetlen adó hátrányosan érinti egy vállalkozás nemzetközi versenyképességét, hiszen vagy a befektetők hozamának csökkenésével, vagy az árak növekedésén keresztül a piaci részesedés csökkenésének a veszélyével jár együtt. Az alacsonyabb adóterhelésű országokban működő versenytársak így

mindig kedvezőbb helyzetben lehetnek. Ha az EUB széles körben védené az ingyenes kibocsátási egységekre jogosult vállalkozások versenyképességét, felmerül a kérdés, hogy hol húzódnának e védelem határai. Csak a diszkriminatív intézkedések lennének tilosak? Kizárólag a karbonadókat érintené a korlátozás? Vagy akár általános adószabályok is vizsgálat tárgyává válhatnának, ha azok érintik e vállalkozások nemzetközi versenyképességét, például akár a globális minimumadó, amely kifejezetten bizonyos multinacionális vállalatcsoportok effektív adóterhelését növeli?

A főtanácsnoki vélemény másik érve a magyar szabály visszamenőlegességére koncentrálna állapítja meg, hogy ilyen esetben az adózók nem tudnak az árképzésükön keresztül reagálni az adókra és ezért hatásukban a térítésmentes kibocsátási egységek értékét, kompenzációs hatását elvonja. Ennek kapcsán megjegyezzük, hogy a magyar szabályozás ugyan a múltbeli kibocsátási adatokra támaszkodik az adó alanyi hatályának meghatározásakor, magát a terhet azonban az adott évi kibocsátások után veti ki, ezért a visszamenőlegesség csak a jogszabály bevezetésének időszakában áll fenn. Bár az EUB ítéletének az ügy tényállására történő konkrét alkalmazása a kérdést előterjesztő nemzeti bíróság feladata lesz, a szerzők álláspontja szerint az Európai Unió Bíróságának nem célszerű érvelését elsősorban a főtanácsnok által a végkövetkeztetésében is kiemelt visszamenőlegességére alapítania, mert azzal jelentősen megnehezítené a nemzeti bíróság feladatát.

Amennyiben a főtanácsnoki indítvány az adóalanyok meghatározása kapcsán alkalmazott visszatekintő jelleget kifogásolná, úgy érdemes kiemelni, hogy a múlt-

- 16/17 -

beli adatok felhasználása az adóalanyi kör meghatározására nem kirívó az adójogban. Példaként említhető akár egy EU-s irányelv által meghatározott adó, a globális minimumadó is, ahol a korábbi négy év konszolidált bevétele teszi a vállalatcsoportot a szabály hatálya alá tartozónak. A szerzők megítélése szerint a valódi probléma nem az adóalanyi kör múltbeli adatok alapján való meghatározásában rejlik, hanem abban, hogy a jogalkotó tudatosan azokat a vállalkozásokat célozta a különadóval, amelyek ingyenes kibocsátási egységekre jogosultak voltak és ezen keresztül az Irányelv ösztönzői ellenében hatnak.

6.3. Az EUB háromlépcsős tesztjének alkalmazása a Nitrogénművek (C-519/24) ügyben

A főtanácsnoki indítvány új érvrendszerével kapcsolatosan megállapítható, hogy bár csábító lehet a versenyképességi érvet beépíteni a Bíróság tesztjébe, mégis érdemes Európai Unió Bíróságának az ügy eldöntése során a már kidolgozott háromlépcsős teszthez visszanyúlnia.

Az EUB tesztjének első lépéseként azt kell vizsgálni, hogy megvalósul-e az ingyenesség a kibocsátási egység kiosztása kapcsán. Bár magát a kvótákat már az EU osztja ki, nem a tagállamok, a tesztnek ezen eleme a szerzők véleménye szerint továbbra is értelmezhető, hiszen a kvóta ingyenessége akkor is sérül, ha nem maga az EU kér érte ellentételezést, hanem egy tagállam. Ilyenkor azt kell megvizsgálni, hogy az adót a kiosztott kvótákra tekintettel kell-e megfizetni. A válasz első körben nemleges, hiszen nem magára a kibocsátási egységre, hanem attól látszólag független tényezőre, jelen esetben a tényleges kibocsátásra vetették ki a szén-dioxid-adót. Amennyiben viszont jobban szemügyre vesszük a két - látszólag független - tényezőt, akkor jól látszik, hogy azok egymással szoros korrelációban állnak.

A tényleges kibocsátás és az ingyenesen kapott kvóta mértéke két esetben térhet el egymástól. Egyik eset, amikor a kapott kvóta kevesebb, mint a tényleges kibocsátás. Ilyenkor matematikailag a kettő közötti különbség egyenlő az ingyenesen kapott kvótán felül, az aukción megvásárolt kvótával. Amennyiben ez a különbség túl nagy, akkor a társaság nem esik a magyar karbonadó hatálya alá, hiszen abba kizárólag azok esnek, akiknek a kibocsátásához szükséges kvótához legalább 50%-ban ingyenesen jutottak hozzá. Tehát az adó csak olyan társaságok esetében értelmezhető, akiknél jelentős a korreláció az ingyenesen kapott kvóta és a tényleges kibocsátás között.

Másik eset, amikor az ingyenesen kapott kvóta eltérhet a tényleges kibocsátástól, ha a társaság kevesebbet használ fel, mint amennyit kapott. Ilyenkor matematikailag a különbség egyenlő a fel nem használt és értékesített kvóta mértékével. Ennek kapcsán megjegyezzük, hogy a magyar kormányrendelet két típusú terhet

ró az adózókra, egyik a tényleges kibocsátásra kivetett szén-dioxid-adó - amiről a főtanácsnoki indítvány is szól -, a másik a tranzakciós díj, amely éppen arra a mennyiségre kerül kivetésre, amit a társaság nem használ fel és értékesít. Ilyen módon tehát a második eshetőségnél a kormányrendelet az összes ingyenesen kapott kvótára kivet valamilyen terhet, amelyiket felhasználják annál a kibocsátott szén-dioxid alapján, amelyiket pedig eladtak, ott az eladott kvóta értéke alapján kell a fiskális terhet megfizetni.

A fentiek alapján látszik, hogy a magyar szén-dioxid-adót illetve a tranzakciós díjat azért kell megfizetni, mert a vállalkozás jelentős mértékben kapott ingyenesen kvótát, ráadásul az adó összege szoros korrelációban áll az ingyenesen kapott kvóta mértékével. Ebből az a következtetés is levonható, hogy az ilyen nemzeti intézkedés tartalmilag az ingyenesen kiosztott kvótára kivetett adónak minősül, ami az EUB tesztjének első eleme alapján ellentétes az uniós joggal.

A magyar karbonadó kapcsán akár az EUB tesztjének második eleme is sérülhet, hiszen a PPC Power ([C-302/17](#)) ügyben alkalmazott érveket felhasználva el lehet jutni oda, hogy összeegyeztethetetlen az uniós joggal egy olyan nemzeti intézkedés, amely az Irányelv ösztönzőit semlegesíti és ezáltal akadályozza az Irányelv érvényesülését. Amennyiben egy nemzeti adót azért kell megfizetni, mert egy társaság jogosult ingyenes kibocsátási egységre, úgy ennek a kibocsátási egységnek a valódi értéke - és ösztönző hatása - annyival csökken, amennyi a megfizetett adó összege. Ugyanis, ha nem lenne jogosult ilyen kibocsátási egységre, akkor bár azt aukción kellene megvennie és emiatt többletkiadása keletkezne, ennek eredményeként viszont mentesülhetne a különadó alól. A szerzők véleménye szerint minden olyan intézkedés, amely a kvóta aukción való vétele és az ingyenes szerzése közötti különbséget mérsékli, az Irányelv ösztönzőrendszerének ellenében hat.

Akár az EUB tesztjének első, akár a második eleme alapján lenne ellentétes az uniós joggal a magyar szén-dioxid-adó, akkor a harmadik lépés keretében kellene vizsgálni, hogy igazolható-e a nemzeti szabályozás. A szerzők véleménye szerint ehhez arra lenne szükség, hogy a szabályozás ne legyen szelektív, ne álljon fenn olyan nemzetközi verseny az adott piacon, ami az Irányelv védelmét szükségessé teszi, valamint olyan gazdaságpolitikai célja

legyen az intézkedésnek, amely indokolttá teszi a beavatkozást (pl. extraprofit keletkezik az adott cégeknél a nemzeti árképzés alapján). Véleményünk szerint ezek egyike se áll fenn a magyar jogszabály esetében, így az EUB tesztjének harmadik lépése alapján kimentési ok nem áll fenn.

7. Összefoglalás

A szerzők véleménye szerint az Európai Unió Bíróságának a fentiekben bemutatott tesztje annak ellenére alkalmazható a Nitrogénművek (C-519/24) ügyben, hogy az uniós szabályozás azóta lényeges reformon esett át és a kibocsátási egységek kiosztásának a mechanizmusa megváltozott. Ugyanakkor sem az Irányelv alapvető célja, sem annak a célnak a megvalósításra bevezetett ösztönzők alapvetően nem változtak meg, éppen ezért az olyan intézkedések, amelyek ezeknek az ösztönzőknek a semlegesítését eredményezik, végső soron

- 17/18 -

az uniós szabály érvényesülését akadályozzák és emiatt összeegyeztethetetlenek az uniós joggal.

A főtanácsnoki indítvány részben építve az EUB korábbi joggyakorlatára, több oldalról vizsgálja a magyar szabályozást és állapítja meg, hogy az sérti az uniós jogot. A főtanácsnoki indítvány legizgalmasabb eleme mindenképpen a limitációs teszt kiterjesztésére tett kísérlet. Az Irányelv kettős céljának a vizsgálatából táplálkozó érv, miszerint az uniós joggal amiatt lehet egy nemzeti szabály ellentétes, mert kifejezetten olyan társaságok versenyképességét rontja, amelyeket az Irányelv a kibocsátásáthelyezés megelőzése érdekében védeni rendel, komoly elvi és technikai kérdéseket vet fel az alkalmazás határainak meghatározása során. Éppen ezért a szerzők úgy gondolják, hogy az EUB korábbi tesztjére alapuló érveléssel kellene a feltett kérdéseket elsősorban megválaszolni és az Irányelv ösztönzőrendszerének szempontjából értékelni a magyar karbonadót. A célok és ezen belül a versenyképességi cél vizsgálatát a teszt negyedik elemeként lehetne elvégezni. ■

JEGYZETEK

[1] A személyek, a szolgáltatások és tőke szabad mozgásáról bővebben lásd: Osztovits András (szerk.): Az Európai Unirólól és

az Európai Unió működéséről szóló szerződések magyarázata (Budapest: Complex, 2011) 1207- 1492. o.

[2] Adózással kapcsolatos irányelvekkel való összeütközésről lásd bővebben: Ben J.M. Terra - Peter J. Wattel: European Tax Law (Sixth Edition), (Wolters Kluwer Law International, 2012)

[3] Elizabeth Gil García - María Teresa Soler Roch: Environment and taxation: State Intervention from a Theoretical Point of View, In Pasquale Pistone - Marta Villar Ezcurra (szerk.): Energy Taxation, Environmental Protection and State Aids (Amsterdam: IBFD, 2016)

[4] Lásd bővebben: Angela Köppl - Margit Schratzenstaller: Effects of Environmental and Carbon Taxation, WIFO Working Papers, 619/2021 (https://www.wifo.ac.at/wp-content/uploads/upload-8726/wp_2021_619_.pdf), hozzáférés dátuma: 2025.12.20)

[5] Kyoto Protocol to the United Nations Framework Convention on Climate Change <https://unfccc.int/resource/docs/convkp/kpeng.pdf> (megtekintve: 2025.12.23.)

[6] Kyoto Protocoll, Article 17 "The Conference of the Parties shall define the relevant principles, modalities, rules and guidelines, in particular for verification, reporting and accountability for emissions trading. The Parties included in Annex B may participate in emissions trading for the purposes of fulfilling their commitments under Article 3."

[7] [Az Európai Parlament és a Tanács 2003/87/EK irányelve](#) (2003. október 13.) az üvegházhatást okozó gázok kibocsátási egységei Közösségen belüli kereskedelmi rendszerének létrehozásáról és a [96/61/EK tanácsi irányelv](#) módosításáról.

[8] A kibocsátásáthelyezés jelenségéről lásd bővebben: Donald N'Gatta - Gaizka Ormazabal - Robert Raney: Trading of emission allowances and reporting incentives, Journal of Accounting and Economics 80 (2025), (hozzáférés dátuma: 11.12.2025, <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0165410125000400>); Itzhak Ben-David - Yeejin Jang - Stefanie Kleimeier - Michael Viehs: Exporting pollution: where do multinational firms emit CO2?, Econ. Policy, 36 (2021), 377-437. o.; Antoine Dechezleprêtre - Caterina Gennaioli - Ralf Martin - Mirabelle

Muñls - Thomas Stoerk: Searching for carbon leaks in multinational companies; J. Environ. Econ. Manag. (112) (2022), 1-20. o.; Helene Naegele - Aleksandar Zaklan: Does the EU ETS cause carbon leakage in European manufacturing? J. Environ. Econ. Manag., 93 (2019), 125-147. o.

[9]

https://unfccc.int/files/essential_background/convention/application/pdf/english_paris_agreement.pdf (hozzáférés dátuma:2025. november 12.).

[10] Regulation [\(EU\) 2018/1999](#) of the European Parliament and of the Council of 11 December 2018 on the Governance of the Energy Union and Climate Action. The Climate Law was amended by [Regulation 2021/1119](#) .

[11] COM/2023/62 final communication from the commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee, and the Committee of the Regions: A Green Deal Industrial Plan for the Net-Zero Age.

[12] https://commission.europa.eu/topics/climate-action/delivering-european-green-deal/fit-55-delivering-proposals_hu (hozzáférés dátuma: 2025.12.23.).

[13] [A Tanács 2003/96/EK irányelve](#) (2003. október 27.) az energiatermékek és a villamos energia közösségi adóztatási keretének átszervezéséről.

[14] COM(2021) 563 final, Javaslat a Tanács Irányelve az energiatermékek és a villamos energia uniós adóztatási keretének átszervezéséről.

[15] Az üvegházhatású gázok kibocsátási egységeinek kereskedelméről szóló [2005. évi XV. törvény](#) .

[16] Az üvegházhatású gázok közösségi kereskedelmi rendszerében és az erőfeszítés megosztási határozat végrehajtásában történő részvételről szóló [2012. évi CCXVII. törvény](#). A törvény, a vonatkozó ágazati törvények, illetve végrehajtási rendeletek a bevezetésük óta többször módosultak az EU szabályozási tevékenységét követve.

[17] Az energiaadóról szóló [2003. évi LXXXVIII. törvény](#) .

[18] A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló [2003. évi CXXVII. törvény](#).

[19] A környezetvédelmi termékdíjról, továbbá egyes termékek környezetvédelmi termékdíjáról szóló [1995. évi LVI. törvény](#).

[20] A gazdaság újraindítása érdekében fizetendő kiegészítő bányajáradékról szóló [404/2021. \(VII. 8.\) Korm. rendelet](#).

[21] A közzétett éves beszámolók az érintett vállalkozási körben jelentős nyereségcsökkenést, illetve veszteségessé válást mutatnak (https://e-beszamolo.im.gov.hu/oldal/beszamolo_kereses), amely a környezetvédelmi célkitűzések ellenében hat, mivel elvonja a környezetvédelmi beruházások forrását.

[22] A jelentős térítésmentes kibocsátásiegység-kiosztásban részesülő létesítmény üzemeltetőjét érintő egyes veszélyhelyzeti szabályokról szóló [320/2023. \(VII. 17.\) Korm. rendelet \(továbbiakban: Kormányrendelet\)](#); A kormányrendeletet hatályon kívül helyezte, de szövegazonossággal a X. fejezetbe beépítette az Ukrajna területén fennálló fegyveres konfliktusra tekintettel kihirdetett veszélyhelyzeti rendeletek törvényi szintre emeléséről szóló [2025. évi L. törvény](#).

[23] 2023-ban azt kellett vizsgálni az adóalanyiség megállapításához, hogy a 2022-es évben ingyenesen kapott kvóta meghaladja-e a 2019-2021-es évek CO₂-kibocsátása átlagának a felét.

[24] Eredetileg 40 EUR/tCO₂-vel egyenértékű magyar forintnak megfelelő összeg volt, ezt módosította a jelenleg érvényes mértékre a [452/2023. \(X. 4.\) Korm. rendelet](#).

[25] [3383/2024. \(XI. 8.\) AB végzés](#) alkotmányjogi panasz visszautasításáról, Alkotmánybírósági ügyszám: IV/123/2024.

[26] [Magyarország Alaptörvénye](#) (2011. április 25.), [37. cikk \(4\) bek.](#)

[27] Júniusi kötelezettségszegési eljárási csomag: főbb határozatok, Brussels, 2025. június 18., INFR(2025)4016, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/inf_25_124_1 (megtekintve: 2025.12.23.).

[28] Júniusi kötelezettségszegési eljárási csomag: főbb határozatok, Brussels, 2025. június 18. INFR(2025)4016, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/hu/inf_25_124_1 (megtekintve: 2025.12.23.).

[29] [A Bizottság \(EU\) 2019/1122 felhatalmazáson alapuló rendelete](#) (2019. március 12.) a [2003/87/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvnek](#) az uniós kibocsátásiegyeség-forgalmi jegyzék működése tekintetében történő kiegészítéséről, [81. cikk](#) (2) "A nemzeti tisztviselők az általuk kezelt számlák tulajdonosait és hitelesítőit észszerű díj fizetésére kötelezhetik".

[30] A Veszprémi Törvényszék (Magyarország) által 2024. július 29-én benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem - Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, HL C, C/2024/6408, 2024.11.4

[31] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, 14. pont

[32] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, 15. pont

[33] Az [Európai Unió Alapjogi Chartája](#) HL C 202., 2016.6.7., 389-405. o

[34] Tamara Čapeta főtanácsnok indítványa (ismertetés napja: 2025. október 9.) (C-519/24. sz. ügy) Nitrogénművek Vegyipari Zrt. Kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

[35] A Bíróság ítélete az Iberdrola SA és társai [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben, ECLI:EU:C:2013:660, [29. pont](#); A Bíróság ítélete az ŠKO-Energo kontra Odvolací finanční ředitelství [C-43/14.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2015:120, [19. pont](#); A Bíróság ítélete a PPC Power a.s. kontra a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky [C-302/17.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2018:245, [22. pont](#)

[36] A Bíróság ítélete az Iberdrola SA és társai [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben, ECLI:EU:C:2013:660, [30. pont](#); A Bíróság ítélete az ŠKO-Energo kontra Odvolací finanční ředitelství [C-43/14.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2015:120, [21. pont](#)

[37] Az EUB nem különíti el élesen az alábbiakban bemutatásra

kerülő lépéseket egymástól, de a szerzők úgy gondolják, hogy az EUB által alkalmazott érvek és a figyelembe vett szempontok alapján a három lépés jól megkülönböztethető egymástól.

[38] A Bíróság ítélete a PPC Power a.s. kontra a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky [C-302/17.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2018:245, [24. pont](#).

[39] A Bíróság ítélete a PPC Power a.s. kontra a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky [C-302/17.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2018:245, [27. pont](#): "Miután az szinte teljes mértékben kioltja a kibocsátási egységek gazdasági értékét, ezen adó azt eredményezi, hogy nullára redukálja azokat az ösztönző mechanizmusokat, amelyeken a kibocsátási egységek kereskedelmi rendszere alapul, és ennek következtében megszünteti az üvegházhatású gázok csökkentésének előmozdításával kapcsolatos ösztönző erőt. Ily módon a kibocsátási egységek gazdasági értékének 80%-ától megfosztott vállalkozások számára teljes mértékben megszűnik az azzal kapcsolatos ösztönző erő, hogy kibocsátásaikat csökkentő intézkedésekbe fektessenek be, amely lehetővé tenné számukra, hogy a fel nem használt egységeik értékesítéséből nyereségre tegyenek szert."

[40] A Bíróság ítélete a PPC Power a.s. kontra a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky [C-302/17.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2018:245, [28. pont](#).

[41] A Bíróság ítélete az Iberdrola SA és társai [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben, ECLI:EU:C:2013:660, [36-40. pontok](#).

[42] A Bíróság ítélete az ŠKO-Energo kontra Odvolací finanční ředitelství [C-43/14.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2015:120, [24. pont](#).

[43] Az [Iberdrola-ügy](#) kapcsán lásd bővebben: Daniel Pérez Rodríguez: Absorbing EU ETS Windfall Profits and the Principle of Free Allowances: Iberdrola and Others. Common Market Law Review, 51 (2): 679-696.; Ricardo García Antón - Zdeněk Nový - David Báez Seara: The Compatibility of the Spanish Windfall Levy on Credit Institutions with EU Law and International Economic Law (Investment Law and Tax Treaties), Nordic Tax J. (1) 2024; 67.; Concetta Ricci - Caterina Verrigni: Chapter 13 Tax Reliefs and Free Emission Allowances: Alternatives for Better Coordination and Efficiency. A European Law Study between

Regulations and Case Law. In Marta Villar Ezcurra (szerk.): State Aids, Taxation and the Energy Sector (Thomson Reuters Aranzadi, 2017) 251. o.

[44] A Bíróság ítélete az Iberdrola SA és társai [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben, ECLI:EU:C:2013:660, [35. pont](#)

[45] Juliane Kokott főtanácsnok indítványa az Iberdrola, SA és társai kontra Administración del Estado [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben (ECLI:EU:C:2013:191), [58-59. pontok](#)

[46] A Bíróság ítélete az Iberdrola SA és társai [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben, ECLI:EU:C:2013:660, [42. pont](#).

[47] Juliane Kokott főtanácsnok indítványa az Iberdrola, SA és társai kontra Administración del Estado [C-566/11.](#), [C-567/11.](#), [C-580/11.](#), [C-591/11.](#), [C-620/11.](#) és [C-640/11.](#) sz. egyesített ügyekben (ECLI:EU:C:2013:191) [36. pont](#), Juliane Kokott főtanácsnok indítványa az ŠKO-Energo kontra Odvolací finanční ředitelství [C-43/14.](#) sz. ügyben, ECLI:EU:C:2014:2442, [25-26. pontok](#).

[48] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773.

[49] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, [43. pont](#)

[50] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, [44. pont](#).

[51] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, [63. pont](#).

[52] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, [67. pont](#).

[53] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, 75. és 77. pontok.

[54] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, 77-80. pontok.

[55] Tamara Čapeta főtanácsnoki indítványa a Nitrogénművek Vegyipari Zrt. kontra Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága C-519/24. sz. ügyben, ECLI:EU:C:2025:773, 90. pont.

Lábjegyzetek:

^[1] A szerzők egyetemi docensek, Budapesti Corvinus Egyetem.