

## IV

(Egyéb jogi aktusok)

## EURÓPAI GAZDASÁGI TÉRSÉG

## EGT-VEGYESBIZOTTSÁG

## AZ EFTA FELÜGYELETI HATÓSÁG HATÁROZATA

318/05/COL

(2005. december 14.)

**Az Entra Eiendom AS alapításával kapcsolatos dokumentumadók és bejegyzési illetékek alól való mentesség tekintetében a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve I. része (1) cikkének (2) bekezdésében biztosított hivatalos vizsgálati eljárás lezárásáról (Norvégia)**

AZ EFTA FELÜGYELETI HATÓSÁG,

MIVEL:

tekintettel az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásra <sup>(1)</sup> és különösen annak 61–63. cikkére és 26. jegyzőkönyvére,

tekintettel az EFTA-államok közötti, a Felügyeleti Hatóság és a Bíróság létrehozásáról szóló megállapodásra <sup>(2)</sup> és különösen annak 24. cikkére, valamint 3. jegyzőkönyve I. részének 1. cikkére,

tekintettel az EGT-megállapodás 61. és 62. cikkének alkalmazásáról és értelmezéséről szóló hatósági iránymutatásokra <sup>(3)</sup>,

miután felkérték az érdekelt feleket, hogy a fent említett rendelkezéseknek <sup>(4)</sup> megfelelően tegyék meg észrevételeiket, valamint tekintettel ezen észrevételekre,

## I. TÉNYÁLLÁS

## 1 Eljárás és levelezés

2002. május 22-én kelt levelében (dokumentumszám: 02-3856 D) a Hatóság felkérte a norvég kormányt az Entra Eiendom AS (a továbbiakban: *Entra*) alapításával kapcsolatos releváns információk rendelkezésre bocsátására, hogy a Hatóság megvizsgálhassa, vajon a vállalkozás alapítása összhangban volt-e az állami támogatási szabályokkal. A norvég hatóságok válaszát (a Munkaügyi és Államigazgatási Minisztérium 2002. június 20-án kelt levelét) Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselője 2002. június 25-én kelt levelében továbbította a Hatóságnak, amely mindkét levelet 2002. június 26-án kapta meg és ugyanezen a napon iktatta is őket (dokumentumszám: 02-4850 A).

2002. október 10-én kelt levelében (dokumentumszám: 02-7036 D) a Hatóság kiegészítő információkat kért. E levél 1. pontja az ingatlanvagyon tulajdonjogának cseréjével kapcsolatos dokumentumadók és bejegyzési illetékek alól való mentességgel foglalkozott, 2. pontja pedig a hivatalosan megállapított becserített egyedi felmondási feltételek alapján történő csökkentését érintette. A norvég hatóságok által biztosított kiegészítő információkat (a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2002. november 7-én kelt levelét) Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselője 2002. november 14-én kelt levelében továbbította a Hatóságnak, amely mindkét levelet 2002. november 14-én kapta meg és ugyanezen a napon iktatta is őket (dokumentumszám: 02-8219 A).

<sup>(1)</sup> A továbbiakban: EGT-megállapodás.

<sup>(2)</sup> A továbbiakban: Felügyeleti és Bírósági Megállapodás.

<sup>(3)</sup> az állami támogatások eljárásjogi és anyagi jogi szabályai (állami támogatási iránymutatások), amelyeket az EFTA Felügyeleti Hatóság 1994. január 19-én fogadott el és bocsátott ki (Hivatalos Lap L 231., 1994. szeptember 3.). Az állami támogatási iránymutatások a Hatóság honlapján férhetők hozzá: [www.eftasurv.int](http://www.eftasurv.int)

<sup>(4)</sup> A 132/04/COL sz. határozat. A hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatot a HL C 319. számában (2004.12.23., 17. o.), valamint a 64. számú EGT-mellékletben (2004.12.23., 46. o.) tették közzé. A határozat a Hatóság honlapján férhető hozzá: [http://www.eftasurv.int/fieldsOfWork/fieldstateaid/stateaidregistry/sadecinor04/132\\_04\\_entra.DOC](http://www.eftasurv.int/fieldsOfWork/fieldstateaid/stateaidregistry/sadecinor04/132_04_entra.DOC)

A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2002. december 9-én kelt telefaxában – amelyet a Hatóság ugyanezen a napon kapott meg és iktatott (dokumentumszám: 02-8912 A) – a norvég kormány felkérte a Hatóságot, hogy hozzon határozatot az Entra alapításával kapcsolatos ügyben. Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselőjéhez intézett, 2002. december 17-én kelt levelében (dokumentumszám: 02-9062 D) a Hatóság tájékoztatta a norvég hatóságokat arról, hogy képes lezárni az ügynek a hivatalosan megállapított becsérték egyedi felmondási feltételek alapján történő csökkentésével kapcsolatos részét, amennyiben erre vonatkozóan további részletes dokumentációt bocsátanak a rendelkezésére.

A részletes dokumentációt a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium a 2003. január 23-án kelt telefaxában nyújtotta be, amelyet a Hatóság 2003. január 23-án kapott meg és vett nyilvántartásba (dokumentumszám: 03-424 A). Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselőjéhez intézett, 2003. január 31-én kelt levelében (dokumentumszám: 03-588 D) a Hatóság tájékoztatta a norvég hatóságokat, hogy „a norvég államtól az Entra Eiendom AS-ra átruházott vagyont nyitómérlegében végzett értékbecsléssel szemben nem él kifogással”, mivel támogatásnak nincs jele. A Hatóság azonban hangsúlyozta, hogy e kijelentése nem érinti a dokumentumadók és bejegyzési illetékek kérdését.

2003. április 2-i levelében (dokumentumszám: 03-1827 D) a Hatóság ismét a bejegyzési illetékek és a jövedéki adók alól való mentesség kérdését tárgyalta, és felkérte a norvég hatóságokat további, a kérdés tisztázását szolgáló információk benyújtására. A kiegészítő információkat (a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2003. június 4-én kelt levelét) Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselője 2003. június 5-én kelt levelében továbbította a Hatóságnak, amely mindkét levelet 2003. június 10-én kapta meg és ugyanezen a napon iktatta is őket (dokumentumszám: 03-3631 A).

2004. június 16-án a Hatóság a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról határozott (dokumentumszám: 132/04/COL). A hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatot 2004. december 23-án tették közzé.

A 2004. augusztus 13-án kelt telefaxban (eseményszám: 290206), valamint a Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselőjétől érkező 2004. augusztus 17-én kelt levélben – amelyeket a Hatóság 2004. augusztus 18-án kapott meg és iktatott (eseményszám: 290456) – a norvég hatóságok az észrevételek benyújtására vonatkozó határidő egy hónappal való meghosszabbítását kérték.

2004. augusztus 17-én kelt levelében (eseményszám: 290305) a Hatóság hozzájárult a határidő egy hónappal történő meghosszabbításához.

A 2004. szeptember 16-án kelt telefaxban (eseményszám: 292867), valamint a Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselőjétől érkező – a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2004. szeptember 16-án kelt levelét továbbító – 2004. szeptem-

ber 20-án kelt levélben (amelyeket a Hatóság 2004. szeptember 21-én kapott meg és iktatott (eseményszám: 293392)) a norvég hatóságok benyújtották az eljárást megindító határozattal kapcsolatos észrevételeiket. A norvég hatóságok következtései szerint a dokumentumadók és a bejegyzési illetékek alól való, az Entra alapításakor biztosított mentesség az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében nem képez állami támogatást.

Az Európai Unió Hivatalos Lapjában való közzétételt követő egy hónapos határidőn belül egyéb érdekelt felek nem nyújtottak be a nyitóhatározattal kapcsolatos észrevételeket a Hatósághoz.

Az Entrát képviselő Selmer ügyvédi iroda 2005. május 4-én kelt levelében (amelyet a Hatóság 2005. május 9-én kapott meg és iktatott (eseményszám: 318691)) észrevételeket tett a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló hatósági határozatra vonatkozóan (lásd később a 3.4 pontot).

Az ügyet a különböző norvég minisztériumok és a Hatóság képviselőinek jelenlétében a 2005. május 19-én tartott oszlói ülésen vitatták meg.

A Modernizációs Minisztérium 2005. július 26-án kelt telefaxában (eseményszám: 327938), valamint a Norvégia Európai Unió mellé akkreditált képviselőjének – a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2005. június 30-án kelt levelét továbbító – 2005. augusztus 1-jén kelt levelében (amelyeket a Hatóság 2005. augusztus 3-án kapott meg és iktatott (eseményszám: 329110)) a norvég hatóságok további információkat nyújtottak be arra nézve, hogy a mentesség gazdasági előnyt képezett-e az Entra számára. A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium arra a következtetésre jutott, hogy a mentesség nem jelentett gazdasági előnyt az Entra számára.

## 2 Az Entra alapítása

### 2.1 Javaslat egy új korlátolt felelősségű társaság alapítására

A norvég kormány 1999. június 4-én terjesztette elő az Állami Építetői és Ingatlan Főigazgatóság (a továbbiakban: Statsbygg) nevű államháztartási szerv reorganizációját és az Entra alapítását<sup>(1)</sup>. A kormány ugyanezen a napon előterjesztett egy külön jogi aktust a Statsbygg ingatlanokkal kapcsolatos tevékenységei egyes részeinek korlátolt felelősségű társaságba való átalakításáról, hogy meg lehessen oldani az Entra átalakításával és alapításával kapcsolatos egyes átmeneti kérdéseket<sup>(2)</sup>. E jogi

(1) „St prp nr 84 (1998-99) Om ny strategi for Statsbygg og etablering av Statens utleiebygg AS”. A vállalat eredeti neve „Statens utleiebygg AS” volt. Az „Entra” a továbbiakban az Entra Eiendom AS-t és a Statens utleiebygg AS-t jelöli.

(2) „Ot prp nr 83 (1998-99) Om lov om omdanning av deler av Statsbyggs eiendomsvirksomhet til aksjeselskap”. 2000. február 18-i 11. sz. törvény.

aktus (a továbbiakban: a vitatott jogi aktus) (3) bekezdése kijelenti, hogy az ingatlan- és egyéb nyilvános nyilvántartásban való újbóli nyilvántartásba vételre névváltoztatásként kerül sor. Ennek következményeként az Entra nem volt köteles dokumentumadókat és bejegyzési illetékeket fizetni, holott az ingatlan-nyilvántartásban tulajdonosként szerepel.

A Statsbygg a Modernizációs Minisztériumnak felelős közigazgatási szerv („*Forvaltningsbedrift*”). A Statsbygg a norvég kormány nevében irányítóként és tanácsadóként jár el építetési és ingatlan ügyekben, és épületeket kínál fel kormánysszervezetek számára. A Statsbygg folytatta az Entrára át nem ruházott ingatlanállomány kezelését és az azzal kapcsolatos műveleteket. A Statsbygg kezelésében Norvégiában és külföldön jelenleg mintegy 2,2 millió m<sup>2</sup> hasznos terület áll. Az ingatlan-portfóliót irodaépületek, iskolák, szállások és egyedi rendeltetésű épületek alkotják, amelyek szerte az országban, követségeken és Norvégián kívüli rezidenciákon találhatók. Az építésre szánt éves költségvetés körülbelül 2,3 milliárd NOK-nak (mintegy 288 millió EUR-nak) felel meg. A Statsbygg 669 alkalmazottal rendelkezik (2005. októberi adat) (1).

A St.prp. nr. 84 (1998-1999) többek között kijelenti, hogy a reorganizáció célja a Statsbygg különböző feladatainak tisztázása, valamint az, hogy hatékonyabban kihasználják az állami tulajdonú épületeket. Azért, hogy jobb keretfeltételeket biztosítsanak a Statsbygg más magánvállalkozásokkal versenyben álló részlege számára, a versenyző piacon működtetett épületeket („*konkuransesatte bygg*”) el kellett különíteni az egyedi rendeltetésű épületektől, és az Entra tulajdonában lévő új ingatlan-portfólióba kellett őket helyezni. A kormány jelezte, hogy a későbbiekben szóba jöhetne a vállalat egy részének magánfelek részére történő értékesítése.

Az Entra alapszabálya a következőt tartalmazza: „A vállalat fő célja az, hogy épületeket biztosítson az állami szerveknek. A vállalat ingatlan birtokolhat, vásárolhat, értékesíthet, működtethet és kezelhet, valamint ezzel kapcsolatban egyéb tevékenységeket folytathat. A vállalat olyan más vállalatokban is részt vehet, illetve rendelkezhet részesedésekkel vagy érdekeltségekkel, amelyek az előző mondatban említett tevékenységeket folytatják” (a Hatóság által készített nem hivatalos fordítás).

## 2.2 Az Entra nyitó mérlege

A Parlamentnek előterjesztett javaslatban a norvég kormány ismertette az új vállalkozásnak történő eszközátruházás alapelveit. Ez az átruházandó eszközök tényleges értékére nézve nem tartalmazott következtetéseket. E kérdéssel a javaslat szerint inkább egy későbbi időpontban foglalkoznak, ugyanis: „*a vállalat végleges nyitómérlegét a 2000. évi költségvetésben mutatják majd be*” (2). A javaslat nem tartalmaz konkrét módszertant sem ezen érték megállapítására.

Az 1999. június 4. és a végleges értékelés – 2000. június 22-i királyi rendelettel történt – megállapítása közötti időszakban tüzetesen megvizsgálták az átruházandó eszközök értékét, aminek az volt a célja, hogy az eszközátruházásról szóló 84. számú intézkedés (1998–99) elveivel összhangban megállapítsák a pontos ügyleti értéket. Ezen ár megállapításához számos módszert és feltételezést vettek fontolóra.

A Statsbygg először a Catella Eiendom Consult AS (CEC) független tanácsadót kérte fel az átruházandó vagyon értékelésére. Ezt az értékelést a Norwegian Valuers and Surveyors Association (NTF, a norvég becslők szövetsége) értékelési keretrendszerével összhangban végezték úgy, hogy minden egyes ingatlan külön értékelték, majd az egyes ingatlanokat összegezve kapták meg a portfólió teljes értékét. Így 3 852 110 000 NOK adódott eredményül. Ezt az értékelést később a Norwegian Valuers and Surveyors Association (NTF) ellenőrizte, aki az eredményül kapott értéket elfogadhatónak, de óvatosan megállapítottnak találta.

A Statsbygg második körben saját maga értékelte eszközeit, amit más módszertan szerint végeztek el. A Statsbygg a számítások alapjául az egyes ingatlanok külön értékelése és összegzése helyett a pénzáramlások diszkontált értékét használta a teljes portfólióra nézve. Így 3 137 500 000 NOK adódott eredményül.

Harmadikként az Államigazgatási Minisztérium is értékelést végzett, amelynek során a Statsbygg-gel megegyező elveket, de eltérő feltételezéseket alkalmaztak. Így 3 337 500 000 NOK adódott eredményül.

A legmagasabb és a legalacsonyabb értékelések közötti sáv így 714 610 000 NOK-nak felel meg: ez a legalacsonyabb feltételezett árhoz képest 22 %-os különbséget jelent. Anélkül, hogy további részletekbe bocsátkoznánk, meg kell említeni, hogy jelentősen különböznek az alkalmazott módszerek. A PricewaterhouseCoopers (PWC) által végzett független ellenőrzés is ezt állapította meg a három fenti érték értékelésekor.

Értékelése során a PWC arra a következtetésre jutott, hogy a jelentős módszertani különbségek miatt a három értékelés közötti részletes összehasonlítás bonyolult feladat lenne, aminek emellett nem sok jelentősége volna. Arra a következtetésre jutottak, hogy „*Véleményünk szerint mind a három érték ésszerű tartományban mozog*”. A PWC ezen kívül kihangsúlyozta, hogy lehetetlen olyan konkrét számot eredményül kapni, amelyet a „helyes” értéknek kell tekinteni. Ez az ár jóval inkább a felek közötti tárgyalások tárgya volna, amely ily módon a feltételezések függvényében ingadozhat.

(1) Forrás: <http://www.statsbygg.no/english/>

(2) A Hatóság által készített nem hivatalos fordítás.

Negyedik körben a Minisztérium úgy döntött, hogy újraszámítja az értéket. Annak alapos megvitatását követően, hogy a vagyon piaci értékét hátrányosan befolyásolja-e az a tény, hogy a kormányzati szervek 12 hónapos felmondási idő mellett megszüntethetik a haszonbérletet, a vagyon értékét 2 837 550 000 NOK-ban határozták meg. Ezt az értéket az 1999–2000. évi állami költségvetéssel összefüggésben előterjesztették a Stortingetnek <sup>(1)</sup>. A javaslat azonban fenntartotta a kormánynak azt a jogát, hogy elvégezze az utolsó kiigazításokat.

A Minisztérium ötödik körben élt a végleges egyenleg kiigazítására irányuló jogával, és így (többek között az Entra bérleti szerződéseinek módosítása és ezáltal a modell-feltételezések újbóli megváltoztatása után) magasabb értékre jutott. A királyi rendelet 3 222 871 000 NOK-ban határozta meg végleges nyitómérleg értékét.

Az eljárást az alábbiakban összefoglaljuk. Látható, hogy a javasolt értékek a 3 852 110 000 NOK és 2 837 550 000 NOK közötti sávban mozognak. Ezt az 1 014 560 000 NOK-nak megfelelő különbözetet (avagy 35,8 % a legalacsonyabb árhoz képest) az alkalmazott módszertanok különbségei és a különböző modellekben használt feltételezések egyaránt magyarázzák.

A Catella Eiendoms Consult (CEC) értékelése <sup>(1)</sup>	NOK 3 852 110 000
A Statsbygg javaslata	NOK 3 137 500 000
A minisztérium értékelése	NOK 3 337 500 000
A minisztérium által újraszámított érték a megszüntetési feltételek miatt <sup>(2)</sup>	NOK 2 837 550 000
A végleges nyitómérleg <sup>(3)</sup>	NOK 3 222 871 000

<sup>(1)</sup> „Porteffjevurdering konkurransebyggene Statsbygg”, a Statsbygghez intézett 1999.8.10-i levél a CEC értékeléseivel.

<sup>(2)</sup> „St.prp. nr. 1 Tillegg nr. 10 (1999-2000) Om etablering av Statens utleiebygg AS”.

<sup>(3)</sup> „Statens utleiebygg AS – Fastsettelse av l ningsbalanse og endelige bevilgninger til egenkapital og l n”. Kongelig resolusjon av 22.6.2000.

A végleges nyitóegyenleg a Statsbygg eredeti javaslatával megegyezően a teljes portfólió pénzáramlásának diszkontált értékére alapult, viszont egyes pontokon változtak a feltételezések.

Az Entrát eredetileg pénzbeli hozzájárulásokra alapuló „minimum” vállalatként alapították. Ezt követően részvények kibocsátásáért cserébe az állam ingatlanokat, tőkét és személyzetet (aktívák és passzívák) ruházott át az Entrára 2000. július 1-jei hatállyal. A norvég kormány a tulajdonjogot és a szóban

<sup>(1)</sup> „St.prp. nr. 1 Tillegg nr. 10 (1999-2000) Om etablering av Statens utleiebygg AS”.

forgó ingatlanok jogcímét átruházta az Entrára és bejegyezte az Entrát. Az Entrát létrehozó jogi aktus alapján nem került sor dokumentumadók és bejegyzési illetékek fizetésére. A vállalat 100 százalékosan norvég állami tulajdonú korlátolt felelősségű társaság.

A vállalat (-csoport <sup>(2)</sup>) működési jövedelme 2004-ben 1 072 millió NOK (mintegy 128 millió EUR <sup>(3)</sup>), adózás előtti nyeresége pedig 134 millió NOK (mintegy 16 millió EUR) volt. A csoport konszolidált saját tőkéje (könyv szerint) 2004.12.31-én 1 288 millió NOK (mintegy 154 millió NOK) volt. Az év végén a csoport ingatlanportfóliója (könyv szerint) 8 768 millió NOK (mintegy 1 047 millió EUR) volt. 2004. december 31-én az Entra 133 alkalmazottal rendelkezett. A teljes ingatlanportfólió mintegy 110 ingatlanból áll, amelyek alapterülete összesen kb. 900 000 m<sup>2</sup> <sup>(4)</sup>.

A norvég hatóságok szerint a modellezett felhalmozott dokumentumadó a becslések szerint 80 571 775 NOK, a felgyülemlett bejegyzési illeték pedig a becslések szerint 147 300 NOK (150 ingatlan \* 982 NOK), ez összesen 80 719 075 NOK (mintegy 9,87 millió EUR) <sup>(5)</sup>.

### 3 A norvég kormány értékelése arra nézve, hogy a bejegyzési illetékek és a dokumentumadók alóli mentesítés összhangban van-e az EGT-megállapodás állami támogatásra vonatkozó rendelkezéseivel

#### 3.1 A kormány Entra alapításával összefüggésben előterjesztett értékelése

A 84. számú intézkedés (1998–99) 7.6.1 fejezete tartalmazza a norvég kormány értékelését arra vonatkozóan, hogy az adók és a bejegyzési illetékek alóli mentesítés összhangban van-e az EGT-megállapodás állami támogatásra vonatkozó rendelkezéseivel. Ez a következőképpen hangzik (a Hatóság által készített nem hivatalos fordítás):

„A következő felmerülő kérdés az, hogy feloldható-e a vállalat a Statsbygg-től a Statens utleiebygg AS-ra történő jogcímátruházás bejegyzésének kötelezettsége alól, aminek eredményeként nem kellene bejegyzési illetéket és jövedéki adót fizetnie. A bírósági díjakról szóló jogi aktus 6. fejezete és a dokumentumadóról szóló jogi aktus 7. cikke szerint az ingatlanhoz való jogokat átruházó dokumentumok bejegyzésével összefüggésben illetékeket kell fizetni az államkincstárnak. A költségek megfizetésének kötelezettsége emiatt akkor válik esedékessé, amikor a jogcímátruházást bejegyzik az ingatlan-nyilvántartásba. A nyilvántartásban történő névváltoztatáskor nem kell jövedéki adót fizetni.

<sup>(2)</sup> A csoportot az Entra eiendom AS mellett az Entra Service AS, az Universitetsgaten 2 AS, a Biskop Gunnerus gate 14 AS, az Instituttveien 24 AS, az Entra Kultur 1 AS, a Langkaia 1 AS, a Kr Augustgate 23 AS, a Nonnen utbygging AS és a Krumbugt 3 AS alkotja. Forrás: 2004-es éves jelentés. Lásd: [http://www.entraeiendom.no/files/Entra\\_Eiendom\\_Arsrapport\\_2004.pdf](http://www.entraeiendom.no/files/Entra_Eiendom_Arsrapport_2004.pdf)

<sup>(3)</sup> A 2004-es átlagárfolyam: 1 EUR = 8,3715 NOK.

<sup>(4)</sup> Forrás: Entra 2004-es éves jelentés.

<sup>(5)</sup> Árfolyam 2000. június 30-án: 1 EUR = 8,1815 NOK.

A minisztérium nagyon bizonytalan afelől, hogy az állam és a Statens utleiebygg AS közötti vagyonmegosztás olyan jogcímrüházást jelent-e, amelyet be kéne jegyezni az ingatlan-nyilvántartásba. Természetesebbnek tűnik az állam ingatlanportfóliójában történő szervezeti változásként felfogni a helyzetet, amelyben az állam megtartja az ingatlanokhoz való bejegyzett jogokat. A nyilvántartásban nem jogcímrüházásra, hanem pusztán névváltoztatásra kerül sor. Ennek következményeként nem kell ebben a helyzetben jövedéki adót fizetni. A vállalatnak emiatt nem kell bejegyzési illetékeket és jövedéki adót fizetnie. A minisztérium a továbbiakban azonban azt javasolja az Odels-tinghez intézett külön javaslatban, hogy a szervezeti változásokkal kapcsolatos újbóli bejegyzést csak névváltoztatásként tegyék meg. Az ingatlan-nyilvántartással kapcsolatban ez azt fogja jelenteni, hogy nem lesz szükség jogcímrüházásra. A rendelkezés azt vonja maga után, hogy bizonyosan nem lesz szükség jogcímrüházásra. A javaslat összhangban van azokkal a határozatokkal, amelyeket egyéb – állami tulajdonú vállalkozásokká történő – átalakításokkal összefüggésben hoztak, lásd pl. a Televerket mint korlátolt felelősségű társaság létrehozásáról szóló, 1994. június 24-i 45. számú jogi aktust, valamint az állami tulajdonú postavállalat létrehozásáról szóló, 1996. november 22-i 65. számú jogi aktus 73. cikkét. A kérdés az, hogy ez a gyakorlat eltérő versenyhelyzetet teremt-e az állami tulajdonú korlátolt felelősségű társaságok számára a magántulajdonú gazdálkodó egységekkel szemben, akik ingatlan-tevékenységeik részeit teljes mértékben saját tulajdonlású korlátolt felelősségű társaságba különítik el.

Az állami vállalatok és hatóságok közötti pénzügyi tranzakciókkal kapcsolatban az EFTA Felügyeleti Hatóság (ESA) iránymutatásokat tett közzé az EGT-megállapodás 61. cikke állami támogatási szabályainak használatára nézve, lásd az állami támogatási iránymutatásokat, 19–20. fejezet. Ezen iránymutatások szerint az ún. »piaci befektetői elv« a központi értékelési kritériuma annak, hogy van-e állami támogatás, vagy sem. Ez azt jelenti, hogy gazdasági adottságainak keretén belül az államnak úgy kell fellépnie, mint ahogy ugyanebben a helyzetben egy magán befektető lépett volna fel egy hasonló magánvállalattal szemben.

A norvég jogszabályokon belüli kiinduló pont az, hogy az ingatlanhoz való jogok egyik jogalanyról egy másikra történő átruházását be kell jegyezni, hogy az harmadik jogalanyokkal kapcsolatban érvényes legyen. A magánbefektetők emiatt már az elején kötelesek bejegyezteni a jogcímrüházást és kifizetni az illetékeket. Ehhez hasonló gondolatmenet alapján az állami tulajdonú korlátolt felelősségű társaságok ugyanígy kötelesek bejegyezteni az államtól való jogcímrüházást.

Másfelől valószínűtlen, hogy egy racionális befektető olyan megoldást választott volna, amelynek során a vállalat ingatlanokkal foglalkozó részének elkülönítésekor jogcímrüházást jegyeztetett volna be, és így jövedéki adó megfizetésére lenne köteles. Mivel egy ilyen jogcímrüházás sokba kerülne a vállalatnak, aligha valószínű, hogy egy racionális befektető ilyen

megoldást választana. Sokkal valószínűbben választana olyan megoldást, amely elkerüli az illetékek fizetését, például úgy, hogy a jogcímet az anyavállalatnál tartja, vagy úgy, hogy holdingtársaságot alapít. Az államnak nincsenek meg ezek a lehetőségei. Ha az állam a piacra lépés mellett dönt, célszerűbb tevékenységeinek ezt a részét elkülöníteni és külön vállalatba szervezni azokat. Emiatt az állam olyan helyzetben van, amelyben ingatlanait egy másik jogalanyra kell átruháznia. Ez igencsak amellet szól, hogy a jogok átruházásának bejegyzése nem áll ellentétben az állami támogatási szabályokkal.

A minisztérium így arra következtet, hogy a jogátruházás bejegyzetésének követelménye alóli mentesítés nem hozza a Statens utleiebygg AS-t olyan versenyhelyzetbe, amely különbözik a piac magánbefektetőinek versenyhelyzetétől. A mentesítés nem ellentétes az EGT-megállapodással.

Ezen kívül alkalmazásra kerül azon általános feltételezés, amely szerint a Statens utleiebygg AS-re átruházandó ingatlanok értékbecslése piaci érteken történik és az esetleges későbbi állami tőketranszferekre ugyanúgy kerül sor, ahogy a magánbefektető a hozzájárulásait teljesíti a vállalkozás számára.”

### 3.2 A norvég hatóságok által előterjesztett érvek azt megelőzően, hogy a Hatóság a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról határozott

2002. június 20-án kelt levelében a Munkaügyi és Államigazgatási Minisztérium tájékoztatást nyújtott az Entra és annak nyitómérlege megállapításának keretfeltételeiről. A minisztérium ismertette az ingatlanportfólió teljes értéke meghatározására használt pénzáramlás módszert és kijelentette, hogy azért alkalmazták ezt a módszert, „mert az jobban megfelel a 84. számú intézkedés Stortinggal szembeni követelményeinek (1998–99), hogy a vállalatnak olyan keretfeltételeket biztosítsanak, amelyek egyenértékűek az ugyanazon szektor egyéb szereplőinek feltételeivel”. A levél nem ismertette, hogy a jövedéki adó fizetésének elmaradása befolyásolta-e a nyitómérleget, és ha igen, akkor hogyan és milyen mértékben. Azt sem tárgyalta, hogy a vitatott jogi aktus (3) bekezdése előírta-e azt, hogy a jövedéki adó alóli mentesítés miatt növelni kell a portfólió értékét azzal az összeggel, amelyet akkor fizettek volna, ha az ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzést nem névváltoztatásként, hanem jogcímváltoztatásként végezték volna.

2002. november 7-én kelt levelében a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium részletesebben kifejtette az előkészítő iratokban már előterjesztett érvelését, amely szerint a magánbefektetők olyan megoldásokat választhatnak, amelyek elkerülik a hivatalos

okirat-átruházást, elkerülve így a dokumentumadó és a bejegyzési illetékek fizetésének kötelezettségét. Mivel a jogcímatruházás bejegyzése nem kötelező, a vállalkozások – függetlenül attól, hogy magán- vagy állami tulajdonban vannak – törvényes alapon elkerülhetik a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékeket, ha egyszerűen nem jegyeztetik be tulajdonjog-átruházást. A jogcím eredeti tulajdonosnál való hagyása az új tulajdonos számára „jóhiszemű tulajdonosi” kockázatot jelent harmadik felekkel szemben. „Tulajdonjogi korlátozás” bejegyzésével azonban lehetséges elhárítani ezt a kockázatot. A tulajdonjog-korlátozásról szóló nyilatkozat bejegyzése nem zárta ki a végrehajtási eljárás kockázatát, így például, hogy hitelezők által indított eljárás vagy csőd esetén megszűnnek a jogutódnak az adós tulajdonához fűződő jogai. A norvég hatóságok szerint a magántulajdonú vállalkozások széles körben használták ezt a módszert, különösen kapcsolt felek között.

A minisztérium álláspontja szerint ha a Statsbyggnek magántulajdonosa volna, akkor az a legvalószínűbb, hogy bejegyzési illeték- illetve jövedékiaadó-fizetési kötelezettség keletkezése nélkül választotta volna szét a Statsbygget. Az Entra alapításának esetében ez a módszer nem jöhetett szóba. Ez többek között abból a tényből eredő akadályoknak tulajdonítható, hogy a Statsbygg állami és politikai ellenőrzés alatt áll. Ha az ingatlanok jogcímét a Statsbygnél hagynák, akkor az azzal járna, hogy az Entra az ingatlanügyletek vonatkozásában egy államháztartási szerv jóváhagyására lenne ráutalva. Amennyiben az ingatlanok jogcíme a Statsbygnél maradna, akkor az állam egyszerre lenne az ingatlanok bérelője és hivatalos tulajdonosa. Ez utóbbi módszerek alkalmazása a Statsbygg/Entra esetében elmosná a két gazdálkodó egység eltérő szerepei közötti különbséget. A Statsbygg feladata a nem kereskedelmi célú középületek tulajdonlása és működtetése, az Entra viszont kereskedelmi alapon működik.

A 2002. november 7-én kelt levelében a minisztérium az EGT-megállapodás 61. cikkének alkalmazásával szemben is megfogalmazta érvelését, amelyet a fentebb idézett előkészítő iratok nem említettek meg. A minisztérium újból kihangsúlyozta, hogy az ingatlan-portfólió értéke a „nettó tőkésítés” módszerén alapult. Röviden összefoglalva ez a módszer azt takarta, hogy az ingatlan jövőbeli pénzáramát (nettó bérleti díjak a hatályos szerződésekből, növelve ezt a hatályos szerződések lejáratá utáni jövőbeli nettó bérleti díjak becsült értékével) egy a megfelelő megtérülési ráta követelményhez igazodó tényezővel jelenértékre diszkontálták. Ezt a rátát 9,5 %-ban határozták meg, tükrözve az ágazat hasonló magán befektetőinek megtérülési rátáját. A minisztérium szerint ha a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékeket meg kellett volna fizetni, a költségeket eszközként aktiválták volna, az ingatlanok értékét pedig ezzel egyenlő mértékben csökkentették volna. Így ez nem csökkentette volna az Entra teljes mérlegét vagy az összes eszköz értékét. Ezzel szemben ha a jövedéki adót az ingatlanok értékének kiigazítása nélkül számolták volna el, akkor „magasabb lett volna az összes eszköz értéke, ami csak 9,1 %-os megtérülési rátát eredményez, és ez jóval az Entra Eiendom AS előírt szintje alatt van. Az Entra Eiendom AS-nek ez jelentős hátrányt okozna a magán gazdasági szereplőkhöz képest.”

2003. június 4-én kelt levelében a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium további információkat és érveket nyújtott be többek között a magánvállalkozások által folytatott gyakorlatra vonatkozóan. A minisztérium ezen kívül megismételte a 2002. november 7-én kelt levelében ismertetett érveket arra vonatkozóan, hogy az illeték megfizetésének elmaradása szerinte miért nem érintette hátrányosan a vállalat tőkeszerkezetét, szoliditását és teljes értékét.

Arra nézve, hogy a jövedéki adó alóli mentesítést miért nem tekinti támogatásnak, a minisztérium a norvég jogszabályok „folytonossági elvét” említette további, harmadik érveként. Elmondása szerint ez az elv egy számos szabályt felölelő gyűjtőfogalom, amely azt feltételezi, hogy a megszerző vállalkozás átveszi az átruházó vállalat jogi helyzetét. A folytonosság elvének célja az összeolvadások és szétválások megkönnyítése. A folytonosság elvének alkalmazásakor abból kell kiindulni, hogy az átruházó vállalkozás jogi helyzete folytatódik a megszerző vállalatban. A minisztérium szerint az adó- és illetékpozíciókkal kapcsolatos folytonosság az elv lényeges szempontja volt. Sőt, a vállalatokra vonatkozó jogszabályok fényében értelmesebb a nyilvántartási törvényből az következik, hogy a magán tevékenységek reorganizációjára számos esetben anélkül kerülhet sor, hogy dokumentumadókat és bejegyzési illetékeket kellene fizetni. A minisztérium ezek alapján úgy érvelt, hogy a mentesítés általános intézkedésnek minősül, amely az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében nem képez állami támogatást. A 2003. június 4-én kelt levél „9. Következtetések” pontja így szól:

„A bejegyzési illetékre és a dokumentumadóra vonatkozó közös rendszerben a folytonosság elve meghatározza, hogy az átalakulásokat (amelyek állami és magán átalakulások egyaránt lehetnek) – többek között a bejegyzési illetékre és a dokumentumadóra vonatkozó szabályok vonatkozásában – névváltoztatásként lehet megtenni. A folytonosság elvének célja megkönnyíteni az összeolvadások, a szétválások és a szerkezetátalakítások végrehajtását, ami társadalmi és gazdasági szempontból kívánatos. Az egyedi jogszabályok, valamint az elhatárolt dokumentumadónak a vízi erőművek / villamosenergia-vállalatok reorganizációból eredő visszafizetése ugyanazon megfontolások eredménye. Ez a gyakorlat ilyen módon általános intézkedés, amely a kialakult joggyakorlat szerint az EGT-megállapodás 61. cikkének értelmében nem képez állami támogatást.”

### 3.3 A norvég hatóságok által előterjesztett érvek azt követően, hogy a Hatóság megindította a hivatalos vizsgálati eljárást

A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2004. szeptember 16-án kelt levelében a norvég hatóságok észrevételeket tettek a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló hatósági határozattal kapcsolatban. A norvég hatóság álláspontja szerint az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének egyetlen feltétele sem teljesül. Így az, hogy az Entrával kapcsolatban nem fizettek jövedéki adót, az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében nem képez állami támogatást.

A minisztérium először is azt a korábban már előterjesztett érvét ismételte meg, amely szerint az intézkedésből nem származott az Entrának előnye. Nem változtatta meg a vállalat tőkeszerkezetét, szoliditását és teljes értékét. Ha a nyitómérlegben elhatárolnák a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékeket, akkor más lett volna a nyitómérleg. A minisztérium kijelentette, hogy a norvég kormány véleménye szerint a kérdéses adóintézkedést nem kell határozottan elkülöníteni a vállalat nyitómérlegétől. Sőt, a dokumentumadókra és bejegyzési illetékekre vonatkozó főszabály célja az, hogy a különböző gazdasági egységek közötti tényleges átruházásokat adóztassák meg. Amennyiben az átruházás csak látszólagos, valamint az átruházó és a megszerző gazdálkodó egység alapvetően ugyanaz, akkor a minisztérium szerint az a norvég jogszabályok fő elve, hogy engedik a megszerző vállalkozásnak az átruházó vállalkozás jogi helyzetét megtartani (a folytonosság elve). A minisztérium megítélése szerint a folytonosság elve nem korlátozódik egyedi átruházásokra, ám ez az elv a fő szabály akkor, amikor az átruházó és a megszerző gazdálkodó egység alapvetően ugyanaz. A norvég hatóságok szerint az Entrát következtetésképpen nem mentesítették olyan terhek alól, amelyeket rendszerint a költségvetésükből fedeznek.

A minisztérium másodikként utalt arra, hogy a szóban forgó esetben a jogcímatruházásra a vitatott jogi aktus (3) bekezdése szerint névváltoztatásként, nem pedig jogcímatruházásként került sor. Így az Entrát egyszer sem mentesítették a dokumentumadó megfizetésének kötelezettsége alól, és a norvég hatóságok szerint nem történt adóbevétel-kiesés és így állami forrás-igénybevétel sem.

A norvég hatóságok harmadsorban azzal érveltek, hogy a szóban forgó intézkedés nem érintette hátrányosan a szerződő felek közötti kereskedelmet. A minisztérium megítélése szerint piacfelméréssel be lehet mutatni, hogy a városi üzlethelyiségek ingatlanpiaca Norvégiában tisztán nemzeti jellegű-e, és hogy nem vesz részt határokon átnyúló versenyben. A minisztérium megítélése szerint a pénzügyi intézményekbe eszközölt külföldi befektetéseket leszámítva nem tevékenykednek nem norvég befektetők a norvég ingatlanpiacon.

A minisztérium negyedik érve szerint a dokumentumadókat és bejegyzési illetékeket alól való mentesség nem megkülönböztető intézkedés. A minisztérium utalt arra, hogy ahhoz, hogy az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdését az adóintézkedésre lehessen alkalmazni, az szükséges, hogy az intézkedés az adott EFTA állam bizonyos vállalkozásait előnybe hozza az adórendszer alkalmazása alóli kivétel biztosításával. Így először meg kell határozni az alkalmazandó közös rendszert. Amennyiben egy adóintézkedés eltér a közös rendszertől, meg kell vizsgálni, hogy az eltérést indokolja-e az adórendszer természete vagy általános szerkezete. A minisztérium megítélése szerint nem képez az adórendszertől való eltérést az a gyakorlat, hogy az ingatlan-jogcímatruházását névváltoztatásként végzik. Amennyiben a Hatóság szerint ez a gyakorlat az adórendszertől való eltérést képez, akkor a minisztérium szerint ezt az eltérést indokoltá teszi az adórendszer természete vagy általános szerkezete.

A minisztérium végül megemlítette az Olaszországban egyes állami vállalatok részvénytársasággá történő szerkezeti átalakítása esetén az átruházási adók alóli mentesítéséről szóló, 2002. június 5-i C 27/99 <sup>(1)</sup> bizottsági határozatot. A minisztérium szerint az olasz eset hasonló volt a jelenlegi esethez, így ugyanazokkal a megfontolásokkal lehet élni. A minisztérium arra következtetett, hogy a mentesítést a rendszer természete illetve általános szerkezete indokolja, és az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében nem képez állami támogatást.

2005. június 30-án kelt levelében a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium további érveket nyújtott be arra nézve, hogy a bejegyzési illetékek és a dokumentumadó alóli mentesítés miért nem képez gazdasági előnyt az Entra számára. A minisztérium utalt arra, hogy az Entra nyitómérlegét a nettó jelenérték (NPV) módszer használatával készítették. Megbecsülték az egyes épületek jövőbeli várható pénzáramát, majd azt az előírt megtérülési rátával diszkontálták. A megtérülési rátát az egyéb versenyző ingatlantársaságok összehasonlítását követően a tőkepiaci árfolyamok modelljének használatával rögzítették. A saját tőkét kb. 40 %-on rögzítették, amely hasonló az egyéb ilyen vállalatok adatához.

A minisztérium megítélése szerint az ingatlanok számított értéke a legjobb becslése annak, amit „a dokumentumadókat és bejegyzési illetékek fizetésére nem köteles” befektető hajlandó lett volna fizetni a portfólióért. Ha a portfólió vásárlójának (ebben az esetben az Entrának) dokumentumadókat és bejegyzési illetékeket kellene fizetnie, akkor a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékek összegével csökkenteni azt az árat, amelyet a befektető hajlandó lenne megfizetni. A mérlegben a befektetett eszközök között az ingatlanok értékét ugyanezzel az összeggel csökkentették volna, míg a befektetett pénzügyi eszközöket ugyanezzel az összeggel növelték volna, és így az eszközök teljes értéke ugyanaz lett volna. Forrás oldalon a saját tőke és a tartozások összesen nem változott volna, bár a rövid lejáratú tartozások összege a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékek értékének megfelelően nőtt volna. A minisztérium arra következtetett, hogy az Entra vagyoni helyzete nem változott a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékek alól való mentesítés következményeként.

A minisztérium elismerte, hogy nem lehet azt az általános következtetést levonni, hogy mindig úgy értékesít az ingatlanokat, hogy közben *de facto* viseli a jövedéki adó terhet, mivel ennek ténye egyedi körülmények függvénye. A jelenlegi esetben azonban az eladó viselné a terhet, mivel az Entrával kapcsolatban a nyitómérlegben alkalmazott ingatlanvagyon-értékelési módszer azzal jár, hogy (a Hatóság által készített nem hivatalos fordítás): „Ilyen esetben, valamint amikor az NPV-módszert alkalmazzák, a vásárlással kapcsolatos összes fajta költséget levonják a vételárból, hiszen valamennyi elem magának az értékbecslési módszernek a része, mivel a vásárló egyébként nem realizálja a kívánt megtérülési rátát ...”

<sup>(1)</sup> HL L 77., 2003.3.24., 21. o.

### 3.4 Az érdekelt felek észrevételei

Az Entrát képviselő Selmer ügyvédi iroda 2005. május 4-én kelt levelében észrevételeket tett a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló hatósági határozatra vonatkozóan. A Selmer úgy érvelt, hogy a dokumentumadó és a bejegyzési illetékek alól való mentesítés nem járt előnnyel az Entrára nézve, valamint hogy a mentesítés megfelel a norvég rendszer természetének és általános logikájának.

A Selmer először utalt arra a döntésre, amely szerint a vállalatot a teljes tőke 40 %-ának megfelelő saját tőkével ellátva hozzák létre. Emiatt ha az Entrának ki kéne fizetnie a dokumentumadókat és a bejegyzési illetékeket, az ingatlanok értékét a dokumentumadó és a bejegyzési illetékek összegével csökkentették volna, a norvég államnak pedig ugyanezt azt összeget kéne a vállalatba fecskenednie, hogy a saját tőkét 40 %-on tartsák. A Selmer megítélése szerint ez nem változtatta meg a vállalat gazdasági helyzetét és az Entra nem jutott gazdasági előnyhöz.

Másodszor, a Selmer állítása szerint valamennyi állami reorganizációra konzisztens módon a folytonosság elve alapján került sor, majd megemlítette a Norvég Műsorszolgáltató Vállalat (NRK), a Telenor, a Nemzeti Vasúttársaság (NSB), a Posten Norge, az Avinor, a Mesta és a Statkraft reorganizációját. A Selmer megítélése szerint emiatt a dokumentumadó és a bejegyzési illetékek alól való mentesítés megfelel a norvég rendszer természetének és általános logikájának.

## 4 Az ingatlanvagyon-átruházás bejegyzésére kivetett dokumentumadóról és bejegyzési illetékről szóló norvég jogszabályok

### 4.1 Mi keletkezteti a dokumentumadó és a bejegyzési illeték fizetésének kötelezettségét?

Norvégiában valamennyi ingatlan az ingatlan-nyilvántartásban („Eiendomsregisteret”) kerül azonosításra, amely 1995-től kezdődően tartalmazza a „Tinglysingsregisteret/Grunnboken”-ben és a „GAB-registeret (Grunneiendommer, Adresser og Bygninger)”-ben található információkat <sup>(1)</sup>.

A Tinglysingsregisteret-et az 1935. évi 2. számú nyilvántartási törvénynek („Lov om tinglysing”) megfelelően hozták létre. Minden egyes ingatlant nyilvántartási azonosító jelöl, amely alatt a tulajdonjogra, a jogcímre, a terhekre stb. vonatkozó információkat lehet bejegyezni. A nyilvántartás tartalmazza többek között a szóban forgó ingatlanhoz kapcsolódó különféle jogokra és kötelezettségekre vonatkozó információkat. A jóhi-

szemben eljáró érdekelt felek jogosultak megbízni az ingatlan-nyilvántartásban szereplő információkban.

A dokumentumadóról szóló 1975. évi 59. számú törvény („Lov om dokumentavgift”) 7. szakaszának (1) bekezdése szerint az ingatlan tulajdonjoga átruházásának („hjemmelsoverføring”) bejegyzése dokumentumadó-fizetési kötelezettséget keletkeztet. Az ingatlan eladási értékére vetített adókulcs 2,5 %. Az adó megfizetéséért az új jogcím tulajdonos felel, lásd a dokumentumadóról szóló, 1975. szeptember 16-i pénzügyminisztériumi rendelet 2–6. szakaszát, valamint annak későbbi módosításait.

Emellett az eljárási díjakról szóló, 1982. évi 86. számú törvény („Rettsgebyrloven”) szerint az ingatlan-nyilvántartásban szereplő jogcím átruházásának bejegyzésekor bejegyzési illetéket („tinglysingsgebyr”) kell fizetni. Az Entra alapításakor ezt az illetéket bejegyzett dokumentumként 982 NOK-ban (mintegy 123 EUR) rögzítették. A dokumentumadó és a bejegyzési illeték kivetésének feltételeire vonatkozó rendelkezések megegyeznek.

Ahogy az előbb megemlítésre került, a jövedéki adót a jogcím másik jogalanyra való átruházásának bejegyzése keletkezteti („hjemmelsoverføring”). Következésképpen, amennyiben nem kerül sor másik jogalanyra való jogcímátruházásra, hanem csak ugyanazon jogalany neve változik a nyilvántartásban („grunnboken”), úgy nem kell jövedéki adót fizetni.

Az ingatlanhoz kapcsolódó jogok (pl. tulajdonjog) nyilvántartásban való bejegyzésére („tinglyse”) nincsen jogi kötelezettség. A jogcímátruházás bejegyzése nem szükséges ahhoz, hogy a tulajdonjog-átruházásra kihatással legyenek. A jogok birtokosa azonban jogai harmadik felekkel szembeni védelmére dönthet jogai bejegyzése mellett.

### 4.2 Mikor lehet a jogcím tulajdonos megnevezését anélkül megváltoztatni, hogy az ne járjon jövedéki adóval?

A jövedéki adók fizetésének 1990–2005. július 1. közötti – tehát az Entra alapítása időszakának – gyakorlatát két körrendelet-sorozat ismerteti, nevezetesen a norvég Igazságügyi Minisztérium 1990. május 25-i G-37/90 körrendelete, valamint a Norvég Vám- és Jövedéki Adó Igazgatóság (NCE, „Toll- og Avgiftsdirektoratet”) éves gyakoriságú körrendeletei <sup>(2)</sup>. Az utóbbi körrendelet 1.1 pontja szerint nem adható illetékmentesség, amennyiben nincsen közvetlen jogi alap a dokumentumadóról szóló jogi aktusban vagy a parlamenti határozatokban <sup>(3)</sup>.

<sup>(1)</sup> Forrás: Statens Kartverk – Tinglysingen, lásd: <http://www.statkart.no/IPS/tinglysing/?module=Articles;action=ArticleFolder.publicOpenFolder;ID=2207>

<sup>(2)</sup> Többek között a Dokumentavgift 2000 – S12-DOK-2001 és a Rundskriv nr. 12/2005 S, amelyekre alább történik hivatkozás. Lásd a következő címet is: [http://www.toll.no/upload/dokumentavgift1\\_1.pdf](http://www.toll.no/upload/dokumentavgift1_1.pdf)

<sup>(3)</sup> A norvég szöveg a következőképpen hangzik: „Det gis ikke fritak for dokumentavgift med mindre det er direkte hjemmel i loven eller stortingsvedtak”.

## i. Összeolvadások

Összeolvadások esetén a norvég Igazságügyi Minisztérium szerint a dokumentumadóról szóló jogi aktus alkalmazásában nincsen jogcímátruházás. Emiatt elegendő az összeolvadást annak igazolásával jegyzékbe venni az ingatlan-nyilvántartásban, hogy a vállalat összeolvadt egy másik vállalattal. Ezt az igazolást kiállíthatja a Cégbíróság, és nem vezet bejegyzési illeték és jövedéki adó fizetéséhez. Ez vonatkozik a korlátolt felelősségű társaságoknak a korlátolt felelősségű társaságokról szóló, 1976. június 4-i 59. számú törvény<sup>(1)</sup> 14. szakasza (7) bekezdésének értelmében történő összeolvadásaira, valamint az ugyanezen törvény 14. fejezete alapján zajló egyéb összeolvadásokra, és a hitelbankok összeolvadásaira is (a hitelbankokról szóló 1961. május 24-i 1. számú törvény 8. fejezete)<sup>(2)</sup>.

## ii. Sztérválások a korlátolt felelősségű társaságokról szóló 1976. évi törvény szerint

Amennyiben sztérválások esetén az ingatlan tulajdonjogát az eredeti vállalatról („A”) a kivált vállalatra („B”) ruházzák át, a G-37/90 körrendelet és a Norvég Vám- és Jövedéki Adó Igazgatóság éves körrendeleteinek 1.4 pontja szintén úgy rendelkezik, hogy a bejegyzési illetéket és a dokumentumadót egyaránt meg kell fizetni<sup>(3)</sup>.

Ehhez képest ha az ingatlan az eredeti vállalatnál (A) maradt, amelynek egy része (B) kivált, akkor nem volt dokumentumadó és bejegyzési illeték fizetési kötelezettség<sup>(4)</sup>. Ennek az az oka, hogy az ingatlant ebben az esetben nem ruházzák át új jogalanyra (ez állt fenn volna akkor, ha az ingatlant átruházták volna a kivált vállalatra).

## iii. Tulajdonjog-átruházás tulajdonostársaságtól közkereseti vagy betéti társaságra

A megfelelő időszakban az ingatlan tulajdonjogának átruházása tulajdonostársaságtól közkereseti társaságra vagy betéti társaságra (vagy fordítva) azt jelentette, hogy két külön jogalany között átruházásra kerül sor. Ily módon a G-37/90 körrendelet

<sup>(1)</sup> Lásd a korlátolt felelősségű társaságokról és az állami korlátolt felelősségű társaságokról szóló, 1997. június 13-i 44. és 45. törvényt is.

<sup>(2)</sup> Lásd a G-37/90 körrendelet 1. oldalát, a *Dokumentavgift 2000* 1.3 pontját és a *Rundskriv nr. 12/2005* S 1.3 pontját.

<sup>(3)</sup> A Hatóság tudomásul veszi a norvég kormány 2003. június 4-én kelt levelének 4.3 pontjában tett megjegyzést, amely szerint meg lehetne vitatni, hogy „egy adott dokumentum jegyzékbe vételét még mindig a jogcímátruházás megnyilvánulásaként írják-e elő. Az Igazságügyi Minisztérium vizsgálja ezt a kérdést.” Azonban továbbra is tény, hogy a kormány későbbi körrendeletei 2005. júniusáig megtartották ezt a helyzetet, és csak az ezen időpont utáni bejegyzések vonatkozásában módosították a bejegyzés gyakorlatát.

<sup>(4)</sup> Ez akkor is így van, ha a kivált vállalat (B) átveszi az eredeti vállalat (A) nevét, mivel valójában az ingatlan tulajdonosa ugyanaz, nevezetesen az eredeti vállalat (A) marad. Ez pusztán névváltoztatásnak tekintendő. Lásd a norvég Igazságügyi Minisztérium U87-4-ben közzétett véleményét is.

és a Norvég Vám- és Jövedéki Adó Igazgatóság éves körrendeleteinek 1.5 pontja egyaránt kijelentette, hogy ez az átruházás jövedéki adó fizetését keletkezteti.

## iv. Átalakulás egy társasági formából egy másikba

A körrendeletben meg nem említett helyzetek egyike az, amikor a vállalkozás más társasági formába alakul át. A norvég kormány 2002. június 4-én kelt levele szerint ilyenkor főszabályként „jogcímátruházásnak kell történnie. Ennek megfelelően bejegyzési illetéket és dokumentumadót kell fizetni. A joggyakorlat így alakult ki.” A norvég kormány érvelése szerint azonban a folytonosság elvével kapcsolatos megfontolások alapján lehetővé kell tenni az e szabály alóli mentesítéseket<sup>(5)</sup>.

A Hatóság ezzel kapcsolatban megjegyzi, hogy a fellebbviteli bíróság (*Frostating Lagmannsrett*) LF-1997-671-ben közzétett 1997.10.09-i végzése szerint a „kommandittselskap”-ból az „aksjeselskap”-ba való átalakulás („North West Terminalen AS”) jövedéki adót keletkeztet. A Lagmannsrett e tekintetben utalt az Igazságügyi Minisztérium valamint a Vám- és Jövedéki Adó Igazgatóság fent említett körrendeleteire és megállapította, hogy a dokumentumadóról szóló jogi aktus alapján adót kell fizetni, kivéve ha közvetlenül a jogi aktus, vagy az annak alapján hozott egyéb rendelkezések másképp rendelkeznek. Mivel az új vállalat az eredeti vállalatnál eltérő jogalany, nem számít, hogy ugyanazok a tulajdonosok viszik tovább az új vállalatot, és az sem, hogy ily módon az egyetlen tényleges változás a társasági formát érintette.

Meg lehet emellett említeni a norvég kormány 2002. június 4-én kelt levelének I. mellékletében említett ügyet, amelyben a norvég hatóságok elutasították a „selveiende institusjon”-ból az „allmenaksjeselskap”-ba történő átalakulás adó alól való mentesítését.

## v. Tulajdonjog-átruházás önkormányzatról egy olyan külön jogalanyra, amely teljes mértékben az önkormányzat tulajdonában van

A norvég hatóságok és a Hatóság 2005. május 19-i ülésén a norvég hatóságok jelezték, hogy az Entra létrehozásának időpontjában hatályos körrendeletek szerint nagy valószínűséggel illeték merült volna fel az olyan reorganizációval kapcsolatban, amelyben egy épület tulajdonjogát egy önkormányzatról az önkormányzat tulajdonában lévő korlátolt felelősségű társaságra ruházzák át. Ezzel szemben egy ideig az volt a gyakorlat, hogy a reorganizációk keretében zajló jogcím-átruházásokkal kapcsolatban nem merül fel illeték az önkormányzatközi vállalatokról szóló 1999. január 29-i norvég jogi aktus szerint<sup>(6)</sup>.

<sup>(5)</sup> Lásd a levél 7h) pontját.

<sup>(6)</sup> Lásd pl. a *Rundskriv nr. 12/2005* S 3.9 pontját.

vi. A 2005. július 1-jét követő gyakorlat

Mivel a névváltoztatás ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzésére az Entra létrehozásával kapcsolatban került sor, a vitatott jogi aktus (3) bekezdésének rendelkezését a fent ismertetett szabályokkal kell összevetni. Meg kell azonban említeni, hogy az Igazságügyi Minisztérium 2005. június 21-én új körrendeletet (G-6/05) fogadott el a vállalatok összeolvadásával, szétválásával és átalakításával kapcsolatos ingatlan-átruházási eljárásról<sup>(1)</sup>. Az új körrendelet 2005. július 1-i hatállyal új gyakorlatot vezet be azokra a helyzetekre nézve, amikor a jogcímtulajdonos megnevezését úgy lehet megváltoztatni, hogy azt nem tekintik jogcímtátruházásnak. Az új körrendelet szerint a folytonosság elvére alapuló szétválásokkal kapcsolatos bejegyzést ezentúl ugyanúgy kezelik, mint a jövedéki adókról szóló szabályokkal kapcsolatos összeolvadásokat, így az többé nem lesz illeték-köteles. Ugyanez vonatkozik a korlátozott felelősségű társaságokról szóló törvény 13., 14. és 15. fejezetének szabályai, valamint a nyilvános korlátozott felelősségű társaságokról szóló törvény szabályainak alapján végrehajtott átalakulásokra is.

Az új körrendelet szerint azonban jövedéki adót kell fizetni az olyan ingatlan-átruházások esetén, amelyekre nem a folytonosság elvére épülő szabályok szerint kerül sor (például közkereseti társaságok („ansvarlige selskaper”) összeolvadása). Továbbra is jövedéki adó köteles a társasági forma váltása (például átalakulás közkereseti társaságból korlátozott felelősségű társasággá).

## 5 Közvállalkozások egyéb reorganizációi

A norvég hatóságok 2003. június 4-én kelt levele szerint voltak egyéb reorganizációk, amelyek a vitatott jogi aktushoz hasonló rendelkezéseket tartalmaztak (Posten AS, NSB AS, Mesta AS, Avinor AS, Telenor AS valamint egészségügyben tevékeny vállalatok)<sup>(2)</sup>.

A Hatóság megállapítja, hogy sor került olyan egyéb reorganizációkra is, amelyeknél nem fogadtak el a vitatott jogi aktusban található rendelkezéshez hasonló rendelkezést. A Hatóság tudomására jutott ilyen – az említett rendelkezést nem tartalmazó – reorganizációkhoz tartozik a BaneTele AS, a Secora AS és a Statkraft AS létrehozása.

<sup>(1)</sup> „Rundskriv G-6/05: Den tinglyingsmessige fremgangsmåten når fast eiendom blir overført i forbindelse med fusjon, fisjon og omdanning”. A körrendelet az Igazságügyi Minisztérium honlapján található: <http://odin.dep.no/jd/norsk/dok/regelverk/rundskriv/012081-250018/dok-bn.html>

<sup>(2)</sup> Egyes reorganizációk esetében az előkészítő iratok nem indokolják meg a mentesítéseket. A rendelkezést más esetekben a jövedéki adókra vonatkozó szokásos szabályoktól való eltérésnek tekintik. Emellett a levél szerint az állami vállalatok nyilvános korlátozott felelősségű társasággá történő egyéb átalakításaival kapcsolatban hasonló rendelkezést hoztak. Végezetül gyakran említik, hogy az érintett rendelkezés megfelel annak a megközelítésnek, amely a nyilvános korlátozott felelősségű társaságok és bankok összeolvadásai esetén vonatkozik az ingatlan-átruházásra.

A BanaTele AS az egész országra kiterjedő széles sávú üveg-szálalás hálózat szolgáltatója. A korlátozott felelősségű társaságot 2001. július 1-jén hozták létre. A tevékenységeket ezt megelőzően a Nemzeti Vasútkezelő („Jernbaneverket”) részeként folytatták. A BanaTele a norvég állam 100 %-os tulajdonában lévő korlátozott felelősségű társaság, az államot a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium képviseli. A Nemzeti Vasútkezelő feladata a nemzeti vasúthálózat kezelése, amit a Közlekedési és Kommunikációs Minisztérium nevében végez. A BanTele korlátozott felelősségű társaság létrehozásáról szóló javaslatot a St.prp. nr. 80 (2000-2001) *Omdanning av BaneTele til aksjeselskap*-ban<sup>(3)</sup> és az Ot.prp. nr. 93 (2000-2001) *Om lov om omdanning av Jernbaneverkets kommersielle televirksomhet til aksjeselskap*-ban<sup>(4)</sup> terjesztették a parlament elé. Az Ot.prp. nr. 93 (2000-2001)-ban és az azt követő 2001. június 15-i törvényben nincsen a vitatott jogi aktus (3) bekezdésében találhatóhoz hasonló rendelkezés.

A Secora AS a biztonságos és hatékony kikötők valamint tengermenti vízi utak fejlesztésére szakosodott vállalkozó. A korlátozott felelősségű társaságot 2005. január 1-én hozták létre. A tevékenységeket korábban a Norvég Tengerpartkezelő („Kystverket”) termelő részlege végezte. A Secora AS a norvég állam 100 %-os tulajdonában van, az államot a Halászati és a Tengerparti Ügyekért Felelős Minisztérium képviseli. A Norvég Tengerpartkezelő a tengerpartkezelésért, a tengeri biztonságért és kommunikációért felelős nemzeti hivatal. A Secora AS létrehozásáról szóló javaslatot a St.prp. nr. 1 (2004-2005) *Om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statlig aksjeselskap m.m.-ben*<sup>(5)</sup> és az Ot.prp. nr. 20 (2004-2005) *Om lov om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statsaksjeselskap*-ban<sup>(6)</sup> terjesztették elő. Az Ot.prp. nr. 20 (2004-2005)-ban és az azt követő 2004. december 17-i törvényben nincsen a vitatott jogi aktus (3) bekezdésében találhatóhoz hasonló rendelkezés.

A Statkraft AS a legnagyobb villamosenergia-termelő Norvégiában. A korlátozott felelősségű társaságot 2004. október 1-én hozták létre. A vállalat korábban állami vállalkozás („Statsforetak (SF)”) volt, és a Statkraft AS hivatalos tulajdonosaként a Statkraft SF állami vállalkozás még mindig létezik. A korlátozott felelősségű társaság létrehozásáról szóló első javaslatot az St.meld. nr. 22 (2001-2002) *Et mindre og bedre statlig eierskap*-ban<sup>(7)</sup>, majd azt követően az St.prp. nr. 53 (2003-2004) *Statens eierskap i Statkraft SF*-ben<sup>(8)</sup> és az Ot.prp. nr. 63 (2003-2004) *Om lov om omorganisering av Statkraft SF*-ben<sup>(9)</sup> terjesztették a parlament

<sup>(3)</sup> Lásd: <http://www.odin.dep.no/repub/00-01/stprp/80>

<sup>(4)</sup> Lásd: <http://www.odin.dep.no/repub/00-01/otprp/93>

<sup>(5)</sup> Lásd: <http://www.odin.dep.no/filarkiv/226433/STP0405001-T06-TS.pdf>

<sup>(6)</sup> Lásd: <http://www.odin.dep.no/repub/04-05/otprp/20>

<sup>(7)</sup> Lásd: <http://odin.dep.no/nhd/norsk/dok/regpubl/stmeld/024001-040006/dok-bn.html>

<sup>(8)</sup> Lásd: <http://www.odin.dep.no/filarkiv/208116/STP0304053-TS.pdf>

<sup>(9)</sup> Lásd: <http://odin.dep.no/filarkiv/207892/OTP0304063-TS.pdf>

elé. Az St. prp. nr. 53 (2003-2004)-ben a kormány kijelentette, hogy a reorganizáció miatt a Statkraft AS-nek jövedéki adókat kell fizetnie (a Hatóság által készített nem hivatalos fordítás) a jövedéki adókról szóló „jogi aktus szokásos szabályaival összhangban”, valamint hogy a költségek csökkentik a vállalkozás felosztatlan nyereségét és így az osztalékalapot. A jövedéki adók a becslések szerint 1 500 millió NOK-ot (mintegy 188 millió EUR-t) tettek ki <sup>(1)</sup>.

## II. ÉRTÉKELÉS

### 1 Állami támogatás megléte

Az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése így hangzik:

„Ha e szerződés másként nem rendelkezik, a megállapodás alkalmazásával összeegyeztethetetlen az EK-tagállamok, az EFTA-államok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos termékek előállításának előnyben részesítése által torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a szerződő felek közötti kereskedelmet.”

Egy adott intézkedésnek a következő négy kritériumot kell teljesítenie ahhoz, hogy azt az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdésével összhangban állami támogatásnak lehessen tekinteni:

1. a támogatást az állam biztosítja vagy állami forrásokból származik.
2. a támogatás olyan előnyt biztosít a kedvezményezetteknek, amely csökkenti az üzletmenet során rendszerint általuk viselt költségeket;
3. az előny egyedi vagy szelektív, azaz bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos termékek előállítását részesíti előnyben;
4. a támogatás torzítja a versenyt, vagy a verseny torzításával fenyeget és hátrányos hatással van a szerződő felek közötti kereskedelemre.

<sup>(1)</sup> A norvég szöveg a következőképpen hangzik: „Den foreslårte omorganiseringen av Statkraft vil medføre at det påløper dokumentavgift til staten, jf Stortingets vedtak om dokumentavgift § 1 første ledd. Utgiften vil være i størrelsesorden 1,5 milliarder kroner. Departementet legger til grunn at Statkraft betaler dokumentavgift i tråd med lovens normalordning. Utgifter til dokumentavgift vil redusere overskuddet til selskapet og dermed også utbyttegrunnlaget”.

Míg a Hatóság hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatának előzetes következtetése szerint valamennyi említett feltétel teljesül, addig a norvég kormány érvelése szerint egyik feltétel sem teljesült <sup>(2)</sup>. A Hatóságnak emiatt a kialakult megfelelő joggyakorlat szerint meg kell vizsgálnia a jövedéki adó alól való mentesítést, hogy az az EGT-megállapodás 61. cikké (1) bekezdésének értelmében állami támogatást képez-e.

#### 1.1 A támogatást az állam biztosítja vagy állami forrásokból származik

Ezen első feltétel vonatkozásában kialakult joggyakorlat <sup>(3)</sup> szerint teljesül ez a feltétel, ha az intézkedés közvetlenül vagy közvetetten valamilyen formában pénzügyi terhet ró az állami alapokra.

A Hatóság hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatának előzetes következtetése szerint a vitatott jogi aktus <sup>(3)</sup> bekezdésének rendelkezése azt eredményezte, hogy nem került megfizetésre az egyébként megfizetendő jövedéki adó. A jövedéki adó megfizetése alóli mentesítés közvetlen adóbevételkiesést okozott a norvég államnak, és ez az állami források felhasználásával egyenértékű. Emiatt a Hatóság előzetes következtetése szerint teljesült az első feltétel.

Az eljárást megindító határozathoz fűzött észrevételeikben azonban a norvég hatóságok úgy érvelték <sup>(2)</sup>, hogy mivel az Entrát soha nem mentesítették a dokumentumadó-fizetési kötelezettség alól (ugyanis „a szóban forgó esetben a jogcímatruházásra névváltoztatásként, nem pedig jogcímatruházásként került sor”), nem került sor adóbevétel-kiesésre és így állami források felhasználására sem.

A Hatóság nem ért egyet ezzel az érveléssel. A 61. cikk (1) bekezdésének hatályába tartozó adómentesség formáját öltő előny biztosítására jellemzően kifejezett mentesítésként kerül sor. Mivel azonban a 61. cikk (1) bekezdése a nemzeti jogrendszer hatására és nem a mögötte meghúzódó formalitásra fókuszál, hatályába tartoznak azok az esetek is, amikor az adókedvezményt közvetett módon egy egyedi jogi fogalomra (ebben az esetben a „névváltoztatásra”) való hivatkozás eredményezi, amelynek folyamán nem kell adót fizetni. Mindkét esetben – egyúttal utalva a szóban forgó esetre is – az a végeredmény, hogy az ingatlan-nyilvántartásban jövedéki adó keletkezése nélkül kerül sor bejegyzésre, aminek csak az egyedi jogszabályi rendelkezés az oka. Az egyedi rendelkezés hiányában nem kerülhetett volna sor adómentes bejegyzésre.

<sup>(2)</sup> A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2004. szeptember 16-án kelt levele.

<sup>(3)</sup> Lásd a 67/85, a 68/85 és a 70/85 Van der Kooy v Commission [1988] ECR 219 egyesített ügyeket, a C-290/83, Commission v France [1985] ECR 439 ügyet; a Case C-482/99 French Republic v Commission [2002] ECR I-4397 ügyet; a Case C-379/98 Preussen Elektra AG v Schleswig AG [2001] ECR-I 2099 ügyet.

A parlamentnek előterjesztett javaslatában <sup>(1)</sup> a norvég kormány kijelentette, hogy egyáltalán nem biztos az, hogy az ingatlanok Statsbygg-ről Entrára való átruházása jövedéki adót keletkeztet. A norvég kormány azonban – amint az a következő 1.2 pontban bemutatásra kerül – nem mutatta meg meggyőző módon, hogy az ingatlanok államról Entrára való átruházásának bejegyzését mentesíteni lehetett volna a jövedéki adó megfizetése alól a 2000. február 18-i jogi aktus (3) bekezdése egyedi rendelkezésének hiányában. A norvég jognak nincsen olyan egyéb rendelkezése, amely kifejezetten előírja, hogy az ilyen ügyletek mentesülnek a tulajdonjog megváltozásának bejegyzésekor felmerülő jövedéki adó fizetésének általános szabálya alól. A Hatóság számára ezen felül nem világos, hogy a Statsbygg reorganizációját – 2000. február 18-i jogi aktus (3) bekezdése hiányában – hogyan lehetett volna mentesíteni a nyilvántartási törvény értelmében, a törvény akkori értelmezése szerint.

A Hatóság emiatt továbbra is fenntartja, hogy az első feltétel teljesül.

## 1.2 Az intézkedés egyedi vagy szelektív, azaz „bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos termékek előállítását” részesíti előnyben

### 1.2.1 Lényeges szelektivitás

A Hatóság hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatának előzetes következtetése szerint a jövedéki adó megfizetése alóli mentesítésről szóló egyedi törvény (itt csak egy vállalat, az Entra mentesítésére kerül sor) elfogadását szelektív intézkedésnek kell minősíteni.

Ezzel szemben, utalva a folytonosság elvére vonatkozó korábban ismertett érvekre, a norvég hatóságok úgy érveltek, hogy a névváltoztatás mint az ingatlanok átruházásának eljárása nem képez *de facto* eltérést a közös adórendszerrel. Emiatt ez általános intézkedés volt.

A Hatóság utal az állami támogatási iránymutatásai 17B.3.1 fejezetére, amely az adóintézkedések egyediségének vagy szelektivitásának vonatkozásában a vállalkozások közvetlen adóztatásáról szól:

„Általános intézkedések alapvetően azok az adóintézkedések, amelyek valamennyi az adott EFTA-államban működő gazdasági szereplő számára nyitottak. Ténylegesen és egyenlő mértékben hozzáférhetőnek kell lenniük valamennyi vállalat számára, de facto nem csökkenthetik azok hatókörét például a nyújtásukra vonatkozó állami mérlegelési jogkör vagy egyéb olyan tényezők, amelyek korlátozzák azok gyakorlati hatását.”

A vitatott jogi aktus egy a Statsbygg és az Entra közötti egyedi ügyletre vonatkozik. Igaz az, hogy egyéb állami tulajdonú korlátozott felelősségű társaságok létrehozásakor hasonló jogi aktusokat

fogadtak el (lásd az I. részt). Az azonban, hogy számos egyéb állami privatizációs ügyletnél hasonló szabályokat fogadtak el, nem jelenti azt, hogy a szóban forgó eset *lex specialis* nem szelektívvé válik.

Először, nem szabad figyelmen kívül hagyni, hogy egyéb állami reorganizációkkor a vitatott jogi aktus rendelkezéseihez hasonló rendelkezéseket nem fogadtak el. A BaneTele AS <sup>(2)</sup> létrehozásakor például az új korlátozott felelősségű társaságot nem mentesítették a jövedéki adók megfizetése alól. Ugyanez volt igaz a Secora AS <sup>(3)</sup> létrehozására is. A Statkraft reorganizációja esetén a norvég kormány megállapította, hogy a szokásos szabályokkal <sup>(4)</sup> összhangban a vállalatnak jövedéki adókat kell fizetnie.

Másodszor, a 61. cikk (1) bekezdésének értelmében mindenképpen szelektívek az olyan adózási jogszabályok, amelyek kedvezőbb elbánásban részesítik az állami vállalkozások reorganizációit a magánvállalkozások szerkezetátalakításaival kapcsolatos reorganizációkhoz képest. A dokumentumadóról szóló jogi aktus kiindulópontja azonban az, hogy a különböző gazdasági egységek közötti valamennyi jogcímtátruházás jövedéki adót keletkeztet tekintet nélkül arra, hogy az új tulajdonos ugyanazt a korábbi tevékenységet folytatja-e vagy sem. Amint az korábban bemutatásra került, 2005 júliusáig az Igazságügyi Minisztérium 1990. évi körrendeletében, valamint a Vám- és Jövedéki Adó Igazgatóság számos későbbi körrendeletében csak egyetlen érdemi kivétel található e szabály alól. Mindkét körrendelet egyértelműen megállapítja, hogy a folytonossági megfontolások alapján csak akkor lehet az új jogcímtulajdonos bejegyzését jövedéki adót keletkeztető jogcímváltoztatás helyett névváltoztatásként végezni, ha a tulajdonjog átruházására korlátozott felelősségű társaságok közötti összeolvadásokkal összefüggésben kerül sor. A tulajdonjog átruházásának ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzése ezzel szemben jövedéki adót keletkeztet a következők esetében: szétválások, átalakulás egy társasági formából egy másikba, tulajdonjog-átruházás tulajdonostársaságtól közkereseti vagy betéti társaságra, tulajdonjog-átruházás önkormányzatról egy olyan külön jogalanyra, amely teljes mértékben az önkormányzat tulajdonában van <sup>(5)</sup>. Ezt a Frostating lagmannsrett már említett ítélete is világossá tette, amely szerint egy korlátlan felelősséggel jellemezhető vállalat („*kommandittselskap*”) korlátozott felelősségű vállalattá való átalakításakor akkor is jövedéki adókat kell fizetni, ha ugyanazok a tulajdonosok viszik tovább az új vállalatot, és így az egyetlen tényleges változás a vállalat társasági formáját érintette.

A Hatóság szerint az Entra létrehozása nem mondható összeolvadáshoz hasonlóknak. Jóval inkább hasonlítható a szétváláshoz, illetve ahhoz, amikor egy jogalany másik jogalannyá alakul át, vagy amikor egy önkormányzat egy adott tevékenységet külön jogalanyba szervez ki. Ily módon a vitatott jogi aktus (3) bekezdésében találhatóhoz hasonló jövedékiadómentesítés az Entra létrehozásának idején nem volt nyitott valamennyi hasonló ügylet számára.

<sup>(1)</sup> St.pr.nr.84 (1998-99) „Om ny strategi for Statsbygg og etablering av Statens utleiebygg AS”, amelyet 1999. június 4-én terjesztettek elő.

<sup>(2)</sup> Lov av 15.6.2001 „Om omdanning av Jernbaneverkets kommersielle televirksomhet til aksjeselskap”.

<sup>(3)</sup> Lov av 17.12.2004 „Om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statsaksjeselskap”.

<sup>(4)</sup> A norvég szöveg a következőképpen hangzik: „Departementet legger til grunn at Statkraft betaler dokumentavgift i tråd med lovens normalordning”.

<sup>(5)</sup> Lásd a fenti 1.4 pontot.

A vitatott jogi aktus (3) bekezdéséről emiatt nem lehet elmondani, hogy az azon már általános (nem szelektív) szabály kiterjesztése, amely az ingatlan-nyilvántartásban történő egyes jogcímrüházás-típusokkal kapcsolatos nem fizetésekre vonatkozik. Az intézkedés következképpen lényegesen szelektív.

### 1.2.2 A jövedéki adó fizetési alóli mentesítést indokolja-e az adórendszer természete illetve általános szerkezete?

Az Európai Bíróság<sup>(1)</sup> joggyakorlata szerint a következők között lehetséges megkülönböztetést tenni:

- megkülönböztetett elbánás, amely a szokásos szabályok alapját képező elvekkel megegyező elvek egyedi helyzetekre való alkalmazásából ered (nem áll fenn támogatás);
- megkülönböztetett elbánás, amely egyes vállalkozásokat előnyben részesítve eltávolodik a szokásos szabályok belső logikájától (ez támogatás)<sup>(2)</sup>.

Ezt a különbségtételt a Hatóság állami támogatási iránymutatásainak 17B.3.4(1) fejezete is ismerteti, amely az eltérésnek „a rendszer természetével illetve általános szerkezetével” való indokolása vonatkozásában a vállalkozások közvetlen adóztatásáról szól: „Egyes intézkedések megkülönböztető jellege nem jelenti szükségszerűen, hogy azokat állami támogatásnak kell tekinteni. Ez a helyzet áll fenn azoknál az intézkedéseknél, amelyek gazdasági megfontolások alapján az adórendszer zökkenőmentes működéséhez és hatékonyságához szükségesek. Az indokolással azonban az EFTA-államnak kell előállnia.” Ez utóbbi bizonyítási szabályt az Európai Bíróság megerősítette<sup>(3)</sup>.

A norvég hatóságok érvelése szerint „ha a Hatóság a főszabály alól való mentesítésnek is tartja ezt a gyakorlatot (tehát névváltoztatás mint a tulajdonjogcím átruházásának eljárása jövedéki adó fizetési kötelezettség keletkeztetése nélkül), azt az adórendszer természete vagy általános szerkezete akkor is indokoltá teszi”. Ezen álláspont alátámasztására a norvég hatóságok azt állították, hogy a folytonosság elve és az ezen elv (a szóban forgó esetben többek között a jövedéki adó vonatkozásában való) hatékony alkalmazásával kapcsolatos megfontolások alapján a jövedéki adó alól való mentesítés megfelel az idevágó norvég jogszabályok logikájának és természetének. Véleményük szerint a vitatott jogi aktus a folytonosság elvét tükrözi és összhangban van a szerkezetátalakításokra vonatkozó általános szabályokkal.

<sup>(1)</sup> Ebben az összefüggésben lásd: A 173/73 *Italy v Commission* [1974] ECR 709 ((33) bekezdés) ügyet és a C-75/97 *Kingdom of Belgium v Commission* ügyet, [1999] ECR I-3671. oldal.

<sup>(2)</sup> Lásd többek között az E-5/04, az E-6/04 és az E-7/04 *Fesil, Pil and the Kingdom of Norway v the EFTA Surveillance Authority* egyesített ügyeket, 2005. július 21-i ítélet ((82)–(85) bekezdések); a 173/73 *Italy v Commission* ügyet, [1974] ECR 709 ((33) bekezdés), a C-143/99 *Adria Wien Pipeline* ügyet, [2001] ECR I-8365 (( 42) bekezdés); a C-157/01 *Kingdom of the Netherlands v Commission* ügyet, lásd korábban ((42) bekezdés) és a C-308/01 *GIL Insurance Ltd*, lásd korábban.

<sup>(3)</sup> Lásd pl. a korábban már említett Case C-157/01 *Kingdom of the Netherlands v Commission* ügyet, (43) bekezdés.

Ezen érveléssel kapcsolatban a Hatóság megjegyzi, hogy a szóban forgó esetben a folytonosság elvének a dokumentumadó-fizetési kötelezettséggel kapcsolatos hatóköre a kérdés, nem pedig magának a folytonosság elvének (tehát a társasági jogban való alkalmazásának) a hatóköre.

A jövedéki adókra vonatkozó I.4 pontban ismertetett szabályok elemzése alapján a Hatóságnak az az álláspontja, hogy bár a folytonosság elve fontos helyet foglalhatott el a norvég jogszabályokban az Entra létrehozásának idején, ebben az időpontban ez az elv nem képezte azon szabályok és azon gyakorlat szerves és általános részét, amelyeket a vállalati reorganizációk egyéb típusaival kapcsolatos jövedéki adók esetében alkalmaztak.

Ahogy az korábban már megállapításra került, 2005. júliusig a folytonossági megfontolások alapján csak akkor lehet az új jogcímtulajdonos bejegyzését jövedéki adót keletkeztető jogcímváltoztatás helyett névváltoztatásként végezni, ha a tulajdonjog átruházására korlátolt felelősségű társaságok közötti összeolvadásokkal összefüggésben kerül sor.

A tulajdonjog átruházásának ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzése ezzel szemben jövedéki adót keletkeztet a következők esetében: szétválások, átalakulás egy társasági formából egy másikba, tulajdonjog-átruházás tulajdonostársaságtól közkereseti vagy betéti társaságra, tulajdonjog-átruházás önkormányzatról egy olyan külön jogalanyra, amely teljes mértékben az önkormányzat tulajdonában van<sup>(4)</sup>.

A norvég hatóságok magyarázata szerint a jövedéki adóra vonatkozó általános szabály alóli mentesítések mögött meghúzódó logikát a folytonosság elvében lehet tetten érni. A hatóságok azonban nem ismertették az előzőekben felsorolt átruházástípusok eltérő kezelése mögött meghúzódó logikát. A norvég kormány ezzel szemben csak azt jelentette ki, hogy tényleg ésszerűbb lenne az összeolvadásokat és bizonyos egyéb reorganizációkat egyformán kezelni. Azonban csak 2005 júliusától kezdve, mintegy öt évvel az Entra létrehozása után változtatták meg a dokumentumadóról szóló jogi aktus értelmezését úgy, hogy egyes eltérő helyzetek kezelését összhangba hozták. Ennek alapján a Hatóság nem tud más logikát tetten érni a dokumentumadóról szóló jogi aktus Entra létrehozásának idején érvényes értelmezése mögött, mint ami az említett körreleletekből következik: nevezetesen hogy csak korlátolt felelősségű társaságok közötti összeolvadások mentesülnek az egyébként fizetendő jövedéki adók alól. A dokumentumadóról szóló jogi aktussal kapcsolatban a folytonosság elvének alkalmazása ezekre az esetekre korlátozódott, nem pedig a fentebb említett egyéb esetekre.

<sup>(4)</sup> Lásd a fenti I.4 pontot.

Amint az az 1.2.1 pontban korábban megemlítésre került, a Hatóság mindenképpen úgy találja, hogy az Entra létrehozása sokkal inkább hasonlít azokhoz a helyzetekhez, ahol az ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzés az adott időpontban jövedéki adókkal járt volna, mint azokhoz a helyzetekhez, amelyek nem keletkeztek jövedéki adókat. Ennek alapján a Hatóság meglátása szerint a vitatott jogi aktusban található mentesítést nem indokolja a jövedéki adóra vonatkozó, a mentesítés alkalmazásakor hatályos norvég szabályok természete és logikája. Ezen nem változtat az sem, hogy állami profitorientált tevékenységek hasonló reorganizációit szintén mentesítették a jövedéki adó alól. A folytonosság elvének alapját képező célkitűzések követése nem indokolhatja azt, hogy a jövedéki adókra vonatkozó általános szabály alóli mentesítést egyedi reorganizációkra lehet alkalmazni, ha a leginkább hasonló magán reorganizációk nem részesülhetnek ilyen mentesítésekben.

### 1.2.3 Az „olasz eset”

A norvég hatóságok megemlítették az Európai Bizottság egyik határozatát és úgy érveltek, hogy ebben az esetben a tényállás ugyanaz, mint az Entra esetében.

2002. június 5-i határozatában <sup>(1)</sup> a Bizottság megvizsgálta azokat az olasz jogszabályokat, amelyek egy egyedi jogszabály szerint létrehozott többségi állami tulajdonú részvénytársaságok számára egyedi adószabályozást biztosítottak. Az olasz jogszabályok itt egyedi mentesítést biztosítottak valamennyi olyan átruházási adó alól, amelyek a speciális és önkormányzati vállalkozások részvénytársasággá való alakításához kapcsolódnak („átruházási adó alóli mentesítés”). Az olasz jogrendszerben rendszerint az új gazdasági egységek létrehozására, vagy a különböző gazdasági egységek közötti eszközáttruházásokra vonatkozóan átruházási adók. Az olasz hatóságok azonban elmagyarázták, hogy a vállalkozások jogi formájának átalakításával (tehát „amikor a vállalat jogi formája megváltozik, de a vállalat gazdasági szempontból ugyanaz marad”) összefüggésben az olasz jogszabályok rendszerint figyelembe vették az adósemlegesség elvét (azaz nem rónak ki adót) <sup>(2)</sup>.

A Bizottság úgy találta, hogy bár az önkormányzati vállalkozás felszámolása és az „új” részvénytársaság létrehozása új gazdasági egység létrehozásával tűnt egyenértékűnek, annak látszólag csak jogi alakisági okai voltak. Az új részvénytársaság valójában ugyanaz a gazdasági egység volt mint a különböző jogi forma mellett működő önkormányzati vállalkozás. Ennek fényében a Bizottság elfogadta, hogy az olasz jogban az adósemlegesség általános elvét hasonlóképpen alkalmazták az egyedi adószabályozás hatályába tartozó helyzetek tekintetében. Emiatt nem kellett adót fizetni <sup>(3)</sup>.

<sup>(1)</sup> C 27/99 ügy, HL L 77., 2003.3.24., 21. o.

<sup>(2)</sup> Lásd a határozat (37) bekezdését.

<sup>(3)</sup> Lásd a határozat (76)–(81) bekezdését.

A Hatóság értelmezése szerint a Bizottság érvelése az, hogy amennyiben a magánvállalkozások átalakulásaiival kapcsolatos dokumentumadókra vonatkozó nemzeti jogszabályok az adósemlegesség általános elvére épülnek – és így a hangsúly az ugyanazon gazdasági egység folytatásán van, és nem azon, hogy az ahhoz alkalmazott jogi forma ugyanaz-e –, úgy megfelel az adószabályozás logikájának az, ha ezt az elvet azokra a helyzetekre is kiterjesztik, amelyek során az állam vagy az önkormányzat az addig az általa vezetett gazdasági egységet külön jogalanyként elválasztja.

A Hatóság teljes mértékben egyetért ezzel a megközelítéssel. Valamennyi adórendszer logikáját azonban a rendszer saját jellegzetességei alapján kell vizsgálni. A Bizottság határozata arra alapult, hogy az olasz jogrendszer az egyik társasági formából egy másikba való átalakulással összefüggésben lehetővé tette az átruházási adó alóli mentesítést. A norvég jogszabályok ehhez képest (az adóhatóságok általi értelmezésükben és alkalmazásukban) nem biztosítottak ilyen lehetőséget. Sőt, ahogy az már említésre került, az Entrához hasonló magánreorganizációs eseteket (szétválások vagy egy társasági formából egy másikba való átalakulás) nem mentesítették a jövedéki adók megfizetése alól. A Hatóság véleménye szerint emiatt különböző a tényállás a két esetben. A norvég és az olasz helyzet közötti hasonlóság vizsgálatakor nem esik latba az, hogy a folytonosság elve esetlegesen létezett a norvég jog egyéb területein, ideértve elsősorban a társasági jogot, valamint az érintett gazdálkodó egység közvetlen adóztatásának jogszabályait.

### 1.2.4 Következtetés a szelektivitással kapcsolatban

Az intézkedést végeredményben szelektívnek kell tekinteni az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében, e minősítés alól a jövedéki adókról szóló norvég szabályok természete és logikája sem mentesíti őket.

### 1.3 Az intézkedés olyan előnyt biztosít a kedvezményezetteknek, amely csökkenti az üzletmenet során rendszerint általuk viselt költségeket

Az Európai Bíróság joggyakorlata <sup>(4)</sup> és a Hatóság állami támogatási iránymutatásainak 17B.3.1(2) fejezete szerint „az intézkedésnek olyan előnyt kell biztosítania a kedvezményezetteknek, amely mérsékli a rendszerint általuk viselt költségeket. Az előnyt a vállalat adóterhének csökkentésén keresztül lehet biztosítani, amelynek különféle módokai lehetnek, mint például:” (...) „az adó összegének teljes vagy részleges csökkentése (például mentesítés vagy adóhite)l”.

<sup>(4)</sup> Lásd a 173/73 Italy v Commission ügyet [1974] ECR 709.

A vitatott jogi aktus (3) bekezdésében található jogszabályi rendelkezés elfogadásával az Entrát mintegy 81 millió NOK-ra (közel 10 millió EUR) rúgó jövedéki adó alól mentesítették. Az 1.1 és az 1.2 pontban ismertetetteknek megfelelően ezeket az adókat egyébként saját forrásból kellett volna megfizetnie. A Hatóság ennek alapján arra az előzetes következtetésre jutott a hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatában, hogy az Entra az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében igenis előnyhöz jutott.

Ezzel szemben a norvég hatóságok érvelése szerint két ok miatt nem teljesül ez a feltétel: Először is, a mentesítés a magánbefektetőhöz képest nem hozta jobb versenyhelyzetbe az Entrát. Másodsor, a jövedéki adó megfizetése esetén a tőkestruktúra, a szoliditás és a vállalati főösszegek változatlanok maradtak volna. A Hatóság a továbbiakban ezeket az érveket tárgyalja.

### 1.3.1 Magánvállalatokkal való összehasonlítás

Amint az az I.3.1 pontban ismertetésre került, a parlament elé terjesztett javaslatában azt állította a norvég kormány, hogy az új vállalat létrehozásakor a magántulajdonos dönthet úgy, hogy jogcímátruházás helyett például a holdingtársaságnál hagyja a jogcímet. A norvég hatóságok szerint az államnak az új jogalanyra kell átruháznia az ingatlanokat. A norvég hatóságok szerint így az Entra dokumentumadó alól való mentesítésével nem kerül sor versenytorzulásra.

Az Európai Elsőfokú Bíróság szerint az EK-Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése (ez az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének felel meg) szerinti előnynek nem kell szükség-szerűen fennállnia valamennyi olyan esetben, amikor a hozott intézkedéssel olyan strukturális hátránytól szabadítják meg az állami vállalatot, amely a magánszektorbeli versenytársakhoz képest áll fenn<sup>(1)</sup>: Az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése csak arra irányul, hogy megtiltsák az egyes vállalkozások javát szolgáló előnyöket, a támogatás fogalma pedig csak az előnyökre vagy az olyan terhek alóli mentesítésre vonatkozik, amelyeket rendes körülmények között a vállalkozás költségvetéséből kellene fedezni, és amelyeket olyan gazdasági előnynek kell tekinteni, amelyekhez a kedvezményezett vállalkozás szokásos piaci feltételek mellett nem jutott volna. A norvég hatóságokkal szemben a Hatóság azonban úgy tartja, hogy a Norvégia által felhozott érvekből nem következik az, hogy a jövedéki adók alóli mentesítésen keresztül az Entra nem jutott előnyhöz a magánszférabeli piaci szereplőkhöz képest.

Az állami privatizációkkal összefüggésben létrehozott vállalkozások számára ugyanúgy adottak azok a lehetőségek, amelyek

alkalmazásával a magántulajdonos elkerülheti a jövedéki adó megfizetését. Az a strukturális hátrány, amellyel a norvég hatóságok állításuk szerint szembesültek, nem volt jogi természetű. A norvég jogszabályok nem zárták volna ki azt a lehetőséget, hogy az Entrát ingatlan-nyilvántartásba való bejegyzés nélkül hozzák létre és az ingatlanokat ugyanígy ruházzák át rá. Sőt, az Entra és a norvég hatóságok ugyanazokat az óvintézkedéseket hozhatták volna meg, mint általában a magánszférabeli piaci szereplő. A Statsbygg és az Entra esetében csakis azért nem alkalmazták ezeket a módszereket, mert a norvég hatóságok szerint az e módszerekkel járó politikai, irányítási és gyakorlati hátrányok túl negatívak lettek volna, így az Entrának kellett jogcím-tulajdonossá válnia.

A Hatóság véleménye szerint ezekből a megfontolásokból nem következik az, hogy a jövedéki adó fizetése alóli mentesítésen keresztül az Entra nem jutott előnyhöz. Ezt már az is alátámasztja, hogy a jövedéki adók elkerülésére használható módszerek valamennyien a tulajdonjog-átruházás bejegyzésének elhagyására (a jogcím megtartására) épülnek. Ha a jogcímet („grunnbokshjemmel”) nem ruházzák át, akkor nem kell jövedéki adót fizetni. A bejegyzés által kínált védelem azonban nem áll rendelkezésre a jogcímet át nem ruházó magánszférabeli piaci szereplőknek, jóllehet az Entra megkapta azt. Emiatt az említett módszerek nem egyenértékűek a jelenlegi esetben lebonyolított eljárással, amelynek során az Entra vált az új jogcím-tulajdonossá.

Sőt, még ha ez is lett volna a helyzet, a Hatóság előtt nem világos, hogy a norvég állam számára adódó állítólagos strukturális probléma alapvetően eltérő jellegzetességgel bírma, mint az, amellyel a magánszférabeli piaci szereplők szembesülnek. Az igaz lehet, hogy a jogcímátruházás elhagyása a gyakorlatban bizonyos tekintetben több nehézséget okozhat az állami tulajdonú gazdálkodó egységnek, mint egy magántulajdonú vállalatnak. A Hatóság véleménye szerint azonban az ingatlanvagyon megelőző és jelenlegi tulajdonosa közötti *inter partes* viszonyra vonatkozó kérdéseket az ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzéssel kapcsolatos fejtegetésektől elkülönítve kell tárgyalni. A bejegyzés rendszerint nem érinti hátrányosan a két jogalany közötti *inter partes* viszonyt, annak csak harmadik felekkel kapcsolatban van jelentősége. A bejegyzés ily módon fontos lehet a vásárló számára annak elkerülésére, hogy egy harmadik fél – aki jóhiszeműen eljárva a későbbiekben megvásárolja az ingatlant a megelőző tulajdonostól – erősebb jogcímmel rendelkezzen az ingatlan kapcsán. A bejegyzés a megelőző tulajdonos hitelnyújtóival szembeni védelemre is jelentős hatással van, és befolyásolhatja a vásárló azon képességét is, hogy jelzálogot vagy egyéb kölcsönöket kapjon. Az ingatlan-nyilvántartásban való bejegyzés elmaradásának hátrányai az összes ilyen esetben alapvetően egyformák a magán és az állami tulajdonú vállalkozások számára. Sőt, az ismertetett módszerek bizonyos szempontból kevésbé kedvezőek a magánvállalkozások számára az állami vállalkozásokhoz képest, mivel a tulajdonjog-korlátozásról szóló nyilatkozat bejegyzése nem zárta ki a végrehajtási eljárás kockázatát, így például, hogy hitelezők által indított eljárás vagy csőd esetén megszűnnek a jogutódnak az adós tulajdonához fűződő jogai.

<sup>(1)</sup> Lásd a T-157/01 *Danske Busvognmænd kontra Bizottság* ügyet, 2004. március 16-i ítélet, (57) bekezdés.

Végezetül, a Hatóság kihangsúlyozza, hogy a norvég hatóságok nem mutatták be, hogy egy magánfél bizonyosan amellett döntene, hogy nem ruhazza át a jogcímet. Norvégia pusztán úgy érvelt, hogy az a valószínűbb, hogy a magán piaci szereplő hasonló körülmények között úgy döntött volna, hogy nem ruhazza át a jogcímet az ingatlan-nyilvántartásban.

### 1.3.2 A nyitómérleggel kapcsolatos érv

Ahogy az már megemlítésre került, a norvég hatóságok érvelése<sup>(1)</sup> szerint a jövedéki adó alóli mentesítést a vállalat nyitómérlegével együtt kell nézni. Érvelésük szerint a szóban forgó intézkedés nem változtatta meg a vállalat tőkeszerkezetét, szoliditását és teljes értékét. Ha a jövedéki adókat el kellene határolni a nyitómérlegben, akkor elvileg más lett volna a nyitómérleg, amelyben az ingatlanok értékét a jövedéki adónak megfelelő értékben csökkentették volna.

Amint az az 1.2 pontban bemutatásra került, a norvég adórendszer szokásos szabályai szerint az Entra jövedéki adót volt köteles fizetni. Ebből az következik, hogy az eladó és a vásárló közötti ügyleti érték az, amely a jövedéki adó adóalapját képezi, függetlenül a nyitómérleg megállapításának módjától. Bármi legyen is a vásárlónak (Entra) és az eladónak (az állam) a megállapodott árral kapcsolatos megfontolása, egyedül az ár az, amelyből az adóhatóságok a fizetendő jövedéki adó kiszámításakor kiindulnak.

A Hatóság elvben nem ért egyet a norvég hatóságokkal afelől, hogy az ezen adókedvezmény megléte nem képez előnyt az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében, valamint hogy a jövedéki adó alóli mentesítés olyan módon befolyásolta az Entra nyitómérlegének összeállítását, ami állítólag semlegesítette az adómentesítésből származó előnyt. A norvég jogszabályok szerint a vitatott jogi aktus (3) bekezdésének hiányában az Entra a végrehajtott bejegyzés kapcsán köteles lett volna jövedéki adót fizetni az adóhatóságoknak a megállapodott ügyleti ár után, és itt semmi jelentősége nincs annak, hogy az ügyleti ár más lehetett volna. Az adó megfizetésére soha nem került sor, és a jelen esetben ez a hiányzó adófizetés képezi a megfontolások tárgyát. Annak megállapítása során, hogy a vállalat előnyhöz jutott-e vagy sem, nem lehet figyelembe venni azokat a tényezőket, amelyek szerint az Entra nyitómérlegét látszólag egyéb körülmények befolyásolták (különösen az, hogy az eladó elfogadott volna-e alacsonyabb ingatlan árat, ha az Entra fizette volna meg a jövedéki adót.

A norvég hatóságok azon érve, hogy az adómentesítést egy egyébként eltérő ingatlanárral együttesen kell nézni, arra az érvelésre épül, hogy az adómentesítésből eredő támogatás eredményeként az Entránál nettó veszteség keletkezik, mégpedig az átruházott ingatlan magasabb árának formájában. A Hatóság véleménye szerint azonban ellentétes lenne az állami támogatási ügyekben általánosan alkalmazott megközelítéssel az, ha az adott támogatás-kedvezményezettre nézve figyelembe vennék a támogatási intézkedés folyamatoként keletkező valamennyi lehetséges – többé kevésbé közvetlen – gazdasági következményt. Ugyanilyen módon rendszerint nem jöhet szóba a támogatási intézkedésből eredő – a támogatás kedvezményezettje és a másik jogalany közötti szerződéses kapcsolatra gyakorolt – gazdasági hatások figyelembe vétele annak mérlegelésekor, hogy a támogatási intézkedés az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében előnynek minősül-e, és ha igen, akkor milyen mértékben. A Hatóság e tekintetben hangsúlyozza, hogy az állami támogatási rendszer szempontjából két külön entitásnak kell tekinteni a norvég államot mint adóbeszedőt, valamint a norvég államot mint ingatlanértékesítőt.

A Hatóság emiatt nem tud egyet érteni a norvég kormánnyal abban, hogy az Entra a jövedéki adó alól való mentesítésen keresztül, valamint azzal, hogy továbbra is élvezzi az ingatlan-nyilvántartásban való feltüntetés nyújtotta védelmet, nem jutott az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdése szerinti előnyhöz.

A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2003. június 4-én kelt levelében kijelenti, hogy: „Ha a bejegyzési illetéket és a dokumentumadót el kellene határolni a nyitómérlegben, akkor a kiigazított, alternatív nyitómérleg elvileg a 2. függelékben foglaltak szerint alakult volna.” A 2. függelék ismerteti egy alternatív nyitómérleget, amelyben az eszköz-, illetve forrásoldali főösszegek változatlanok, de amelyben többek között csökkentették az ingatlanok értékét a jövedéki adó összegével megegyező mértékben. A minisztérium következtetése szerint az Entra nem jutott gazdasági előnyhöz a jövedéki adók alóli mentesítés eredményeként.

A norvég hatóságok által ismertetett hipotetikus nyitómérleg azon a feltételezésen alapul, hogy a vásárló (Entra) nem csökkentené az általa elvárt megtérülési rátát (9,5 %) és saját tőke arányt (40 %), ha a jövedéki adót meg kellene fizetni. Ebből az következik, hogy a hipotetikus nyitómérlegnek az a feltételezés az alapja, hogy az eladó minden esetben a jövedéki adó 100 %-át fizeti meg, illetve hogy az épületek értékét pontosan a jövedéki adó összegével megegyező mértékben csökkentették volna az alternatív nyitómérlegben.

<sup>(1)</sup> A Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2003. június 4-én, 2004. szeptember 16-án és 2005. június 30-án kelt levele.

A Hatóságnak nincs oka megkérdőjelezni a nettó jelenérték módszer létjogosultságát, amelyet az Entra nyitómérlegének megállapításakor alkalmaztak. Azonban más módszereket is lehetett volna alkalmazni, mint ahogy azt a norvég kormánynak az ingatlanvagyon pontos értékének megkeresésére irányuló saját kísérletei tanúsítják (lásd az I.2.2 pontot és az alternatív értékek közötti jelentős különbségeket). Más feltételezéseket is lehetett volna használni, és ezen egyéb módszerek és feltételezések azt eredményezhették volna, hogy nem az eladó viseli 100 %-ban az adóterhet. Több ajánlattevőt magában foglaló szokványos piaci helyzetben valószínűbb, hogy a jövedéki adó jelentette extra teher a megállapodott üzleti áron keresztül megoszlott volna az eladó és a vásárló között.

Amennyiben a közvetett adókat már megfizették vagy azok jogszabályi mentesítés miatt nem merülnek majd fel, akkor a Hatóság szerint nem lehet felállítani olyan általános szabályt, amely szerint egy adott épület piaci ára mindig pontosan azzal az összeggel emelkedik, amelyet a vásárlónak rendszerint közvetett adóként kellene fizetni az épület bejegyzése után. Sőt, 2005. június 30-án kelt levelében a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium elismeri, hogy nem lehet ilyen messzemenő következtetést levonni, valamint hogy a kormány által felhozott, a jövedéki adó fizetése elmaradásának nettó hatására vonatkozó érv csakis azon egyedi értékbecslési módszer alkalmazására épül, amely mellett a kormány az Entra esetében döntött.

A jelenlegi esetben Norvégia úgy döntött, hogy nem vet ki jövedéki adót az Entrára, és ismertette, hogy az ingatlanvagyon értékének későbbiekben történő becslése ennek a premisszájának a függvénye. Norvégia emiatt alapvetően azzal érvel, hogy abban a hipotetikus helyzetben, amelyben döntése szerint az Entrának nem kell megfizetnie a szokásos jövedéki adót, még mindig a nettó jelenérték módszert választotta volna, és ugyanazokat a feltételezéseket használta volna az eladási ár kiszámításához. Egy ilyen érv elfogadásával az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének hatálya az adott EGT-állam azon képességétől függne, mennyire képes meggyőzni a Hatóságot és az EFTA-Bíróságot arról, hogy egyes hipotetikus helyzetekben milyen képzelt lépéseket tett volna.

A Hatóság végezetül hangsúlyozza, hogy abban a nagyon kevés – más jellegű – ügyben, amelyben a Bíróság *quid pro quo* érvet fogadott el, mindig az a körülmény volt az előfeltétel, hogy az érvényre jutó mechanizmusról világosan meghatározott, objektív és átlátható módon előre döntöttek (nem pedig *ex post facto*)<sup>(1)</sup>. A megfelelő jogszabályok előkészítő iratai azonban sehol sem említik, hogy a jövedéki adó fizetése alóli mentesítésből eredő előny megadásának az az előfeltétele, hogy a megfelelő ingatlan becsült értékét magasabb szinten állapítják

meg, mint amennyit nyilvános árverésen egy magánfél fizetett volna az épületért. Éppen ellenkezőleg: a norvég hatóságok azon érve, amely szerint az Entra nem jutott előnyhöz ahhoz a helyzethez képest, amelyben megfizette volna a jövedéki adót, ellentmondani látszik azon explicite megfogalmazott célnak, amely az Entrának a jövedéki adó fizetése alól való felmentése mögött húzódik meg. Amint az az I.3.1 pontban említésre került, a kormány Stortingetnek előterjesztett javaslatában található magyarázat szerint a mentesítési záradék célja az volt, hogy az Entra ne viselje a jövedéki adó által jelentett gazdasági terhet, hiszen a versenytárs magánvállalkozások egyéb módszerekkel jelentős mértékben elkerülhetik azt. Vagy más szavakkal, a parlamenthez előterjesztett javaslatban ott rejlik az a feltételezés, hogy a jövedéki adó megfizetésével az Entra gazdaságilag kevésbé kedvező helyzetbe kerülne, mintha nem fizetné meg azokat. A parlamentnek emellett pedig az volt a szándéka, hogy ne hozzák az Entrát ebbe az előnytelen helyzetbe.

### 1.3.3 Következtetés az előnnyel kapcsolatban

Összefoglalva, a Hatóság fenntartja, hogy a vitatott jogi aktus (3) bekezdése az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése szerinti előnyhöz juttatta az Entrát.

### 1.4 Az intézkedés torzítja a versenyt, vagy a verseny torzításával fenyeget és hátrányos hatással van a szerződő felek közötti kereskedelemre

A Hatóság nyitóhatározatának előzetes következtetése szerint az intézkedés az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése értelmében a verseny torzításával fenyeget és hátrányosan érinti az EGT-n belüli kereskedelmet. A norvég hatóságok ezzel szemben azzal érvelnek, hogy a szóban forgó intézkedés „nem fogja hátrányosan érinteni a szerződő felek közötti kereskedelmet” és hogy a Hatóságnak fel kell mérnie a releváns piacot. A norvég hatóságok állítása szerint ezen felül „nem tevékenykednek nem norvég befektetők a norvég ingatlanpiacon”<sup>(2)</sup>.

Az Európai Bíróság szerint<sup>(3)</sup> torzul a verseny attól a pillanattól kezdve, hogy az állami pénzügyi támogatás erősíti az adott vállalkozás pozícióját más versenytárs vállalkozásokhoz képest. A támogatás nyújtása csökkenti a költségeket és ezáltal versenyelőnyhöz juttatja a kedvezményezetteket azokhoz képest, akiknek valamennyi költség fedezéséről maguknak kell gondoskodniuk. A Hatóság ennek alapján úgy találja, hogy az Entrának a jövedéki adó elengedése formájában nyújtott állami támogatás az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében versenytorzító. Sőt, a norvég hatóságok sem állították azt, hogy nem torzul a verseny (csak azt, hogy a kereskedelmet nem éri hátrányos hatás).

<sup>(1)</sup> Vö. az állami támogatások egyik kapcsolódó területén alkalmazott megfelelő megközelítéssel, C-280/00 *Altmark Trans GmbH* ügy, [2003] ECR I-7747 ((83)-(95) bekezdés). Lásd az Advocate General Jacobs 117–129. pontokat is a C-126/01 *GEMO* ügyben [2003] ECR I-13769.

<sup>(2)</sup> Lásd a Kereskedelmi és Ipari Minisztérium 2004. szeptember 16-án kelt levelét.

<sup>(3)</sup> 730/79 *Philip Morris Holland BV v Commission* ügy [1980] ECR 2671, (11) bekezdés.

A kereskedelemre gyakorolt hatást illetően meg kell vizsgálni, hogy a szóban forgó támogatás képes-e erősíteni a vállalkozás pozícióját az EGT kereskedelmében résztvevő versenytárs vállalkozások pozíciójához képest<sup>(1)</sup>. Az EFTA-Bíróság ítélete szerint a Hatóság nem köteles megállapítani azt, hogy a támogatás érzékelhető hatást gyakorol a szerződő felek közötti kereskedelemre, csak azt kell megvizsgálnia, hogy a támogatás alkalmas-e ilyen hatás gyakorlására<sup>(2)</sup>. Ily módon a kereskedelemre gyakorolt hatás kritériumának hagyományos értelmezése nem kijelölő értelmű, azaz általánosságban véve állami támogatás az adott intézkedés, ha képes hátrányosan befolyásolni az EGT-államok közötti kereskedelmet<sup>(3)</sup>.

A Hatóság állami támogatási iránymutatásainak 17B.3(2) fejezete szerint „a kialakult joggyakorlatnak megfelelően e rendelkezés alkalmazásának céljából a kereskedelmet ért hátrányos hatás kritériuma teljesül, ha a kedvezményezett vállalat olyan gazdasági tevékenységet folytat, amely érintett a szerződő felek közötti kereskedelemben”. A támogatás azonban akkor is hátrányosan érintheti az EGT-n belüli kereskedelmet, ha a kedvezményezett vállalkozás maga nem vesz részt határokon átnyúló tevékenységekben<sup>(4)</sup>. Ennek az az oka, hogy az adott vállalkozásnak nyújtott állami támogatáson keresztül megmarad vagy nő a belső kínálat, és kevesebb lehetősége van az egyéb EGT-államokban honos vállalkozásoknak arra, hogy a szóban forgó állam piacán felkínálják szolgáltatásaikat<sup>(5)</sup>.

Az Entra 2001. évi saját éves beszámolója szerint az Entra „Norvégiában ingatlanfejlesztéssel, -bérbeadással, -kezeléssel, -értékesítéssel és -vásárlással foglalkozik”.

Az Entra tagja az Üzleti Célú Ingatlanok Szövetségének („Foreningen Næringseiendom”)<sup>(6)</sup>, amelynek tagjai egészben vagy részben ugyanolyan típusú tevékenységeket folytatnak, mint az Entra. Az Üzleti Célú Ingatlanok Szövetségének 74 tagja van (2005. októberi adat). A tagok között olyan vállalatok szerepelnek, mint az ABB AS-Eiendom, az Aberdeen Property Inves-

tors, az Avantor AS, az ICA Eiendom Norge AS, a KLP Eiendom AS, Linstow ASA, a Mustad Eiendom AS, az NCC Property Development AS, a Reitan Eiendom AS, a Skanska Eiendomsutvikling AS, a Smedvig Eiendom AS, a Steen & Strøm ASA, a Storebrand Eiendom AS, az Umoe Sterkorder AS, a Veidekke Eiendom AS, a Vesta Forsikring AS-Eiendom és a Vital Eiendomsforvaltning AS<sup>(7)</sup>.

A legnagyobb norvég tulajdonú ingatlanvállalat (illetve vállalatcsoport) az Olav Thon Gruppen. A csoport 2000-ben is működött, amikor az Entrát létrehozták. Az Olav Thon Gruppen jelenleg 320 ingatlanal rendelkezik Norvégiában és 18 ingatlanal külföldön (főként Brüsszelben). Az első brüsszeli ingatlant 1988-ban vásárolták (Thon Belgium SA). A csoport mintegy 3 400 főt alkalmaz. A csoport irodák bérbeadása mellett hotelekben, éttermekben és bevásárló központokban szintén jelen van<sup>(8)</sup>.

Az előbb említett vállalatok közül a Linstow AS Norvégiában, a balti államokban, Portugáliában és Svédországban rendelkezik ingatlanokkal, illetve foglalkozik azok fejlesztésével. A Linstow AS az Anders Wilhelmsen Group kizárólagos tulajdonában van, amely 1999-ben vásárolta meg a vállalatot illetve vezette ki azt az oszloki tőzsdéről. Az Anders Wilhelmsen Group a Royal Caribbean Cruise Line (RCCL) hajózási társaság egyik tulajdonosa. A Linstow AS többek között a Curzon Global Partners tulajdonában lévő norvég ingatlan-portfóliót kezeli (Nordea Portfolio). A portfólió 31 ingatlanból áll (2005. novemberben), amelyek Norvégia területén szétszórva találhatók. A Curzon Global Partners az IXIS AEW Europe (IAE) tulajdonában lévő londoni székhelyű befektetés-kezelő vállalat. Az IAE a francia Groupe Caisse d'Épargne és Caisse des Dépôts tulajdonában lévő európai ingatlanbefektetés-kezelő. Az IAE mintegy 11 milliárd EUR értékű eszköz kezelésért felel<sup>(9)</sup>.

A többi vállalat közül az ICA Eiendom Norge AS az ICA Fastigheter AB svéd vállalat leányvállalata. Az ICA Fastigheter AB az ICA AB kizárólagos tulajdonában lévő leányvállalat. Az ICA Fastigheter AB ingatlanokat épít, kezel és értékesít Skandináviában és a balti államokban. A portfólió könyv szerinti értéke 5,7 milliárd SEK és főként áruházi és raktárlétesítményekből áll. Az ICA nem csak áruházaknak és vállalatoknak kínál ingatlant, hanem külső ügyfeleknek is. Az ICA Group (ICA AB) az északi régió egyik vezető kiskereskedelmi vállalata, a Skandináviában és a balti államokban található saját és kapcsolt áruházainak száma kicsivel több mint 2 600<sup>(10)</sup>.

<sup>(1)</sup> Lásd többek között: C-126/01 *Gemo* ügy, 2003. november 20-i ítélet; E-6/98 *The Government of Norway v EFTA Surveillance Authority* ügy [1999] az EFTA Bíróság jelentése, 76. oldal, (59) bekezdés; 730/79, *Philip Morris v Commission* ügy [1980] ECR 2671, (11) bekezdés.

<sup>(2)</sup> E-5/04, E-6/04 és E-7/04 *Fesil, Pil and the Kingdom of Norway v. the EFTA Surveillance Authority* egyesített ügyek, 2005. július 21-i ítélet, (94) bekezdés.

<sup>(3)</sup> T-298/97 - T-312/97 e.a., *Alzetta a.o. v Commission* ügy [2000] ECR-2319, (76)-(78) bekezdés.

<sup>(4)</sup> T-55/99 *CETM v Commission* ügy [2000] ECR II-3207, (86) bekezdés.

<sup>(5)</sup> C-303/88 *Italy v Commission* ügy [1991] ECR I-1433, (27) bekezdés; C-278/92 - C-280/92 *Spain v Commission* egyesített ügyek [1994] ECR I-4103, (40) bekezdés.

<sup>(6)</sup> Az Üzleti Célú Ingatlanok Szövetsége a Norvég Építőipari Szövetség része („Byggenæringens Landsforening (BNL)”). A BNL a Norvég Vállalkozói Szövetség (NHO) része.

<sup>(7)</sup> Forrás: <http://www.foreningen-naringseiendom.no/medlemsbedriftene>

<sup>(8)</sup> Forrás: <http://www.olavthon.no/>

<sup>(9)</sup> Forrás: <http://www.ne.no/linstow>

<sup>(10)</sup> Forrás: [http://www.ica.no/FrontServlet?s=eiendom&state=eiendom\\_dynamic&viewid=919&expand=1](http://www.ica.no/FrontServlet?s=eiendom&state=eiendom_dynamic&viewid=919&expand=1)

Az Entra létrehozásával egy időben (2000-ben) hozták létre az Aberdeen Property Investors Norway AS-t, mint az Aberdeen Property Investors leányvállalatát. Az Aberdeen Property Investors az Aberdeen Asset Management PLC része, amely egy a londoni tőzsdén jegyzett független alapkezelő csoport. Az Aberdeen Property Investors jelenleg 7,8 milliárd EUR értékben kezel Észak-Európában ingatlan-befektetéseket, ebből 9 milliárd NOK-ot (mintegy 1,1 milliárd EUR) Norvégiában. Az Aberdeen Property Investors Norway AS 2001-ben megvásárolt egy a norvég piacon résztvevő másik ingatlanvállalatot, a Norske Liv Eiendomot, így a vállalat jelenleg többek között az NSB, a Nordea Liv és az API Eiendomsfond ingatlanportfólióit kezeli. Az Aberdeen Property Investorsnak 200 alkalmazottja van Norvégiában <sup>(1)</sup>.

Ilyen módon világos, hogy az Entra piacával (az ingatlanfejlesztés, -bérbeadás, -kezelés, -értékesítés és -vásárlás norvég piaca) megegyező piacon működő és az Entra létrehozásának évében, 2000-ben meglévő előbb említett vállalatok közül számos nem norvég tulajdonossal rendelkezett, jó néhány Norvégiában és azon kívül egyaránt jelen volt, néhányuk pedig külföldi ügyfelek tulajdonában lévő ingatlanportfóliókat kezelt.

A fenti I. pontban foglaltakból az következik, hogy az Entrára átruházott eszközök és tevékenységek versenynek voltak kitéve. Az Entra tehát versenyben áll egyéb épület- illetve ingatlan-szolgáltatókkal. Ez az Entra ingatlantulajdonosként, -vásárlóként, -értékesítőként, -kezelőként betöltött szerepére is vonatkozik. Az Entra Norvégia egész területén olyan piacon működik, ahol egyéb EGT-államok gazdasági szereplői is képviseltetve vannak. Következésképpen a 4. feltétel is teljesül, hiszen az intézkedés hátrányosan érinti a szerződő felek közötti versenyt és kereskedelmet, illetve azzal fenyeget.

## 2 A támogatás összeegyeztethetősége

Az előző megfontolások alapján a szóban forgó adómentesítések az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében állami támogatást képeznek.

A norvég hatóságok érvelése szerint a szóban forgó intézkedés nem képez állami támogatást így nem terjesztettek elő az összeegyeztethetőségre vonatkozó érveket. Az állami támogatás valószínű meglétének értékelése után azonban meg kell vizsgálni, hogy a támogatást össze lehet-e egyeztetni az EGT-megállapodással a megállapodás 61. cikkének (2) és (3) bekezdése szerint.

A 61. cikk (2) bekezdése szerinti kivételek alkalmazása nem helytálló. Az Entra létrehozása nem jelent egyedi fogyasztóknak

nyújtott szociális természetű támogatást és olyan támogatást sem, amelynek természeti katasztrófák vagy rendkívüli események okozta károk helyrehozatala a célja.

A 61. cikk (3) bekezdésének a) pontja szerint a támogatást összeegyeztethetőnek lehet tekinteni az EGT-megállapodással, ha azok a rendkívül alacsony életszínvonallal vagy jelentős alulfoglalkoztatottsággal jellemezhető területek gazdasági fejlődésének előmozdítására szolgálnak. Ez a rendelkezés nem alkalmazható, mivel a szóban forgó intézkedés nem korlátozódik ilyen területekre. A 61. cikk (3) bekezdésének b) pontjában megállapított mentesítés szintén nem alkalmazható. Végezetül, a 61. cikk (3) bekezdésének c) pontjában megállapított mentesítés vonatkozásában a Hatóság megítélése szerint a támogatásról nem mondható el, hogy az előbb említett cikk értelmében elősegíti bizonyos gazdasági tevékenységek illetve meghatározott gazdasági területek fejlődését. A támogatás következtében nem jöhet szóba az EGT-megállapodás 61. cikkének (3) bekezdésében biztosított mentesítések egyikéhez sem.

## 3 Eljárási követelmények és a támogatás jellege

### 3.1 Bejelentési kötelezettség

A Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve I. része 1. cikkének (3) bekezdése így fogalmaz: „A támogatások nyújtására vagy módosítására vonatkozó tervekről az EFTA Felügyeleti Hatóságot időben tájékoztatni kell, hogy az megtehesse észrevételeit”. A bejelentés nélkül nyújtott illetve a késve – azaz a „hatályba léptetés” után – bejelentett támogatás jogellenes támogatásnak minősül.

A jövedéki adók alól való – az Entra létrehozásakor biztosított – mentesítést nem jelentették be a Hatóságnak és hatályba léptették.

### 3.2 Visszafizetés

A Hatóság felhívja a norvég kormány figyelmét a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve II. részének 1. cikkére. A jövedéki adók alóli mentesítésre az EGT-megállapodás hatályba lépése után került sor. Ebben az esetben így minden támogatást új támogatásnak kell minősíteni. Ahogy korábban említésre került, nem érkezett támogatási bejelentés. A szóban forgó támogatás a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve II. része 1. cikkének f) pontjában foglaltak szerint jogellenes.

Amennyiben a jogellenes támogatásról bebizonyosodik, hogy az nem összeegyeztethető, a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve II. részének 14. cikke szerint a Hatóság kötelezi az érintett EFTA-államot a támogatás kedvezményezettől való visszakövetelésére.

<sup>(1)</sup> Forrás: <http://www.aberdeenpropertyinvestors.no>

A Hatóság véleménye szerint a jelenlegi esetben nem akadályozzák általános elvek a visszafizetést. A kialakult joggyakorlat szerint a jogellenes támogatás visszafizetéssel történő megszüntetése a jogellenesség megállapításának logikus következménye. Következésképpen, a jogellenesen nyújtott állami támogatás visszafizetését a korábbi helyzet visszaállításának céljából általában nem lehet az EGT-megállapodás állami támogatásra vonatkozó célkitűzéseire képest aránytalannak tekinteni. A kedvezményezett a támogatás visszafizetésével elveszti a piacon a versenytársaihoz képest élvezett előnyt, és helyreáll a támogatás nyújtását megelőzően fennálló állapot<sup>(1)</sup>. A támogatás-visszafizetés funkciójából az is következik, hogy rendkívüli körülmények kivételével a Hatóság főszabályként nem lép túl a Bíróság joggyakorlatában elismert mérlegelési jogkörén akkor, amikor felkéri az érintett EFTA-államot a jogellenes támogatással nyújtott összegek visszakövetelésére, mivel azzal csak a korábbi állapotot állítják vissza<sup>(2)</sup>. Sőt, mivel a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve szerint a Hatóság kötelező jelleggel felügyeli az állami támogatásokat, a támogatást kapó vállalatok általában nem indulhatnak ki indokoltan a támogatás jogszerűségéből, amennyiben azt nem az említett jegyzőkönyv rendelkezéseiben megállapított eljárásnak megfelelően nyújtották<sup>(3)</sup>.

#### 4 Következtetés

A megelőző megfontolások alapján a Hatóság szerint a dokumentumadók és a bejegyzési illetékek alóli, az Entra létrehozásával összefüggésben elfogadott mentesítés állami támogatás, amely nem egyeztethető össze az EGT-megállapodás alkalmazásával. Emiatt a Hatóság a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve I. része 1. cikkének (2) bekezdésében előírt eljárást elutasító határozattal zárja és kötelezi a norvég hatóságokat az állami támogatás és az esedékes kamatok Entrától történő visszakövetelésére,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

1. A dokumentumadók és a bejegyzési illetékek alóli, az Entra Eiendom AS létrehozásakor (lásd a 2000. február 18-i 11. számú törvény (3) bekezdését) nyújtott mentesítés az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében állami

támogatást képez. A támogatást a Felügyeleti és Bírósági Megállapodás 3. jegyzőkönyve I. része 1. cikke (3) bekezdésének eljárási követelményeit megsértve nyújtották, és nem jöhet szóba az EGT-megállapodás 61. cikkének (2) vagy (3) bekezdése szerinti mentesítések szempontjából.

2. A norvég kormány beszedi az Entrától az elmaradt adót, az elmaradt bejegyzési illetékeket, valamint a megfelelő referencia-kamatláb alapján számított esedékes kamatot a jövedéki adók esedékessé válásának napjától a visszafizetés napjáig eltelt időszakra nézve.
3. A norvég hatóság értesítésére levélben kerül sor, amely tartalmazza e határozat egy másolatát.
4. A norvég kormány az e határozat közlésének időpontját követő két hónapon belül tájékoztatja a Hatóságot a határozatban foglaltak teljesítésére hozott intézkedésekről.
5. Az Európai Bizottság tájékoztatására az EGT-megállapodás 27. jegyzőkönyve d) pontjának megfelelően a határozat másolatával kerül sor.
6. A többi EFTA-állam, EK-tagállam és érdekelt fél tájékoztatására az Európai Közösségek Hivatalos Lapjának EGT-re vonatkozó részében és annak EGT-kiegészítésében a határozat hiteles nyelvi változatának közzétételével kerül sor.
7. Ez a határozat angol nyelven hiteles.

Kelt Brüsszelben, 2005. december 14-én.

az EFTA Felügyeleti Hatóság részéről

Einar M. BULL  
elnök

Kurt JÄGER  
testületi tag

<sup>(1)</sup> Lásd a C-350/93 *Commission v Italy* ügyet [1995] ECR I-699, (22) bekezdés.

<sup>(2)</sup> Lásd: C-75/97 *Belgium v Commission* ügy [1999] ECR I-3671, (66) bekezdés, és C-310/99 *Italy v Commission* ügy [2002] ECR I-2289, (99) bekezdés.

<sup>(3)</sup> Lásd: C-169/95 *Spain v Commission* ügy [1997] ECR I-135, (51) bekezdés.