

KISS ZOLTÁN KÁROLY

A KULTURÁLIS
TEVÉKENYSÉGEKRE,
VALAMINT A
MÉDIASZOLGÁLTATÁSRA
VONATKOZÓ
KÖZTEHERVISELÉSI ÉS
JOGDÍJFIZETÉSI SZABÁLYOK

A kulturális tevékenységekre,
valamint a médiaszolgáltatásra vonatkozó
közteherviselési és jogdíjfizetési szabályok

31.

Sorozatszerkesztő:

Koltay András – Nyakas Levente

Kiss Zoltán Károly

**A kulturális tevékenységekre,
valamint a médiaszolgáltatásra vonatkozó
közteherviselési és jogdíjfizetési szabályok**

Médiatudományi Intézet

2018

A kutatást támogatta:



Minden jog fenntartva.

© Kiss Zoltán Károly

© Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság Médiatanács Médiatudományi Intézete, 2018

Tartalom

Előszó	7
Bevezetés	9
1. Az adó, illetve az adózás fogalma, általános jellemzői, alapelvei és csoportosítása	13
1.1. Az adó és az adózás főbb fogalmi ismérvei és alapelvei.....	13
1.2. Fogalom-meghatározások (adóalany, adóalap, adómentesség, adókedvezmény)	14
1.3. Az adók csoportosítása	15
1.4. Az adórendszerrel szembeni követelmények.....	17
1.5. Adóreform és a különadók.....	17
2. A kulturális tevékenységek és szervezetek közteherviselési szabályainak változása a '90-es évektől napjainkig	19
2.1. Személyi jövedelemadó (SZJA)	19
2.2. Társasági adó (TAO).....	29
2.3. Általános forgalmi adó (áfa)	39
2.4. Egyszerűsített vállalkozói adó (eva)	48
2.5. Egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho)	50
2.6. Kisadózó vállalkozások tételes adója (kata).....	57
2.7. Kisvállalati adó (kiva)	60
2.8. Társadalombiztosítási járulékfizetési kötelezettség (TB)	61
3. A kulturális járulék és a kulturális adó	67
3.1. Kulturális járulék	68
3.2. Kulturális adó	85
4. A médiaszolgáltatás, illetve a médiaszolgáltatók adózási és egyéb közteherviselési szabályai	91
4.1. Médiaszolgáltatási díj	92
4.2. A közszolgálati médiaszolgáltatásra vonatkozó, eltérő közteherviselési szabályok...	95
4.3. A reklámadó.....	99
5. Szerzői jogdíjak és jogdíjfizetés	107
5.1. A szerzői jog alapjai	107
5.2. A szerzőt megillető jogok	109
5.3. A felhasználó, a felhasználási szerződés és a felhasználási engedély	109
5.4. A közös jogkezelés; a nagyjogos és a kisjogos felhasználás.....	112
5.5. A szerzői jogdíjak rendszere	114
Összegzés	145

Előszó

Egy ország politikájában jellemző és önmagán mindig túlmutató az a kérdés, hogy nem csupán szavakban, hanem tettekben – jelen esetben a jogalkotás és a jogalkalmazás – eszközök használatával – milyen módon viszonyul ehhez a sajátos, a politika és a gazdaság szereplői által sokszínűen értékelt területhez. Bármennyire is furcsa, vagy inkább szomorú a tény, hogy a gazdasági élet vezető szereplői között még mindig vannak olyan gondolkozók, akik hajlamosak a kultúrát a „termelő - nem termelő” relációban az utóbbi körben elhelyezni.

Ez nem csupán tévedés, hanem a modern világ ismeretének teljes hiányát bemutató gondolkozás.

Szerencsére a politika egésze nem ezt az utat járja. A kultúra fontosságának felismerése nem csupán a kultúra ügyének kérdése: ma már az nem csak az állam szellemi, hanem gazdasági életének is fontos tényezőjévé vált.

A kultúra már nem csak a nemzeti össztermékből elosztható támogatás felhasználója, hanem annak jelentős megtermelője, a költségvetés befizetője.

A szerző kiválóan szerkesztett és összeállított munkája a jogszabályok és azok hátterének bemutatásával, alapos és pontos áttekintést nyújt a kulturális szféra, valamint a médiaszolgáltatás egyes területeinek közteherviselési szabályrendszeréről, továbbá a kulturális és audiovizuális vonatkozású jogdíjakról.

Ezzel nem csak fontos és bármely szinten használható és alkalmazható, hiánypótló művet ad az olvasó és az érintettek kezébe, hanem ezzel egyidejűleg azt is bemutatja, hogy a hatályos jog a kultúra és az abban közreműködő alkotók, művészek lehetőségeinek, jogainak szélesítéséhez milyen közteherviselési szabályokkal járult hozzá az elmúlt évtizedekben.

dr. Gyimesi László
elnök

Művészeti Szakszervezetek Szövetsége

Bevezetés

Az elmúlt 20-25 évben jelentős mértékben átalakult, átrendeződött az Európai Unió és ezen belül Magyarország kultúrafinanszírozási politikája, struktúrája és gyakorlata. Az Európai Unió finanszírozási forrásai mellett megjelentek és gyökeret vertek egyedi tagállami finanszírozási modellek, az állami szektor különböző megnyilvánulási formáitól kezdve a magánbefektetések célzott ösztönzéséig. A kultúra finanszírozásában – úgy általánosságban, mint vizsgálódásunk szempontjából – az állami szektor jelenléte a legmeghatározóbb szegmens, amelynek modelljeit az állam befolyásoló tevékenysége alapján az alábbiak szerint szokták csoportosítani:

- ráségítő típusú állam – az állam szerepe a feltételek biztosítására korlátozódik (pl. adókedvezmények révén), a közvetlen finanszírozás és intézmény-fenntartás;
- mecénás típusú állam – az állam fenntart és támogat intézményeket és folyamatokat, de korlátok között tartja a politikai és hivatali befolyást;
- menedzser típusú állam – az állam elismeri a kultúra jelentőségét és ennek megfelelő mértékben vállal felelősséget a feltételek közvetlen kialakításáért;
- művezető állam – a kulturális folyamatok egészét, felülről vezérelve igyekszik kézben tartani.

Magyarországon – a társadalom és a gazdaság egyéb területeihez hasonlóan – a kulturális életben is a rendszerváltozás előlegezte meg, illetve hozta magával a művezető típusú irányítási modell föllazítását, majd megszűnését. Ez az átrendeződés természetesen magán viselte az elmúlt évtizedek beidegződéseinek, szokásainak, valamint a remélt és vágyott új támogatási szisztéma minden elemét, ami nem egy tiszta modell, hanem a ráségítő típusú állam formajegyeire épülő, vegyes modell kialakulását eredményezte. Ezzel nem voltunk egyedül a térségben, a poszt-szovjet államok nagy része az államtalanítástól, a decentralizálástól, a szponzoroktól és az *arm's length* finanszírozástól várta a megváltást.¹

A változások nyomán tehát új gazdasági-finanszírozási viszonyok közé került a közművelődés, a szórakozás, a kulturális szolgáltatás, a felnőttképzés és a művészet. Gazdasági szempontból a kultúra támogatása így háromszektorúvá vált:²

- piaci modell;
- közvetlen vagy közvetett állami modell;
- nonprofit (vagy civil) modell.

Ezt a képet tovább színesíti és árnyalja a koordinált és a liberális kultúrafinanszírozás megkülönböztetése, elhatárolása. Az előbbiben a közvetlen állami finanszírozás hangsúlyosan jelen van, a kultúrpolitika kormányzati szinten határozza meg az értékrendet. Felülről lefelé irányuló intézményfejlesztés, a nonprofit szektor ellenőrzés alatt tartása, a magán-szektor támogatásainak visszaszorulása jellemzi ezt a szemléletet (lásd pl. Franciaországban). A liberális kultúrafinanszírozásban az állam csak ott avatkozik be, ahol az feltétlenül szükséges. Ebben a felfogásban a társadalom alakítja aktívan a kulturális szektort, alulról

1 INKEI Péter: Állami kultúratámogatás és kulturális politika Magyarországon az elmúlt húsz évben. In: DÉR Csaba Dezső – ZACHAR Balázs (szerk.): *Új utak a művészeti menedzsmentben*. Budapest, Arts and Business, 2011.

2 AGÁRDI Péter: *A magyar kultúra a XXI. század elején. Tanulmányok*. Pécs, PTE-FEEK, 2005. 65-71.

fölfelé irányuló kezdeményezések, a magánszektor aktív jelenléte jellemző. Ez a leginkább az Egyesült Királyságban érvényesülő kultúrpolitika a művészt vállalkozónak tekinti, a versenyszellemet kívánatosnak tartja, az állam „karnyújtásnyira” van jelen a szektorban. A magyar gyakorlat itt is vegyes képet mutat: mindkét modellből vesz át elemeket, de a szektorban meghatározó állami jelenlét, a szponzoráció és a mecenatúra elenyésző szerepe miatt, a koordinált modellhez áll közelebb. Más megközelítésben, a magyar kultúrafinanszírozásban továbbra is meghatározó a közvetlen állami szerepvállalás (lásd Nemzeti Kulturális Alap, Magyar Nemzeti Filmalap Közhasznú Nonprofit Zrt.), amit az is igazol, hogy a szponzorációból származó, kultúrára fordított támogatás az állami támogatásokhoz képest mindössze 3,9 százalék. A nonprofit szektor bevételeinek kb. 40 százaléka eredeztethető az államtól.³

Ezzel el is jutottunk a közvetlen és a közvetett állami szerepvállalás (támogatás) elhatárolásához és vizsgálatához. Az állam közvetlen finanszírozási eszközei a központi költségvetés terhére nyújtott támogatások, a szerencsejátékok adóján keresztül történő támogatás, díjak, ösztöndíjak alapítása. A közvetett állami szerepvállalás alatt leginkább a támogatni kívánt célcsoportok (pl. kulturális szervezetek) vagy tevékenységek számára jogszabályokban meghatározott intézkedéseket értjük, amelyek főként adókedvezmények és adómentességek formájában jelennek meg. Az állam tehát – a jogrendszeren keresztül – különböző adó-, vám- és egyéb kedvezményekkel is támogatja, segíti a kulturális ágazatot. Nem kivétel ez alól Magyarország sem, ahol a rendszerváltozás, illetve a piacgazdaságra történő átállás óta léteznek olyan törvényi szabályok, előírások, amelyekkel a jogalkotó megpróbál kedvezőbb környezetet teremteni az alkotók és az értékközpontú kulturális tevékenységet végző szervezetek számára. Nyilvánvaló tény ugyanis, hogy a közismerten kisméretű, kommersz termékekkel bőségesen elárasztott magyar piacon, az értéket hordozó kulturális tevékenységek önmagukban (közvetlen és közvetett támogatások hiányában) életképtelenek lennének.⁴

Az adókedvezmények egy része a kulturális szektornál tágabb, de jól behatárolt szervezet-típushoz, a nonprofit szervezetekhez kapcsolódik, másik része viszont kifejezetten a kulturális iparhoz kötődik (pl. a könyvek öt százalékos áfa-kulcsa, vagy a filmgyártás, illetve az előadóművészeti szervezetek támogatásának társasági adóalap-kedvezménye). Az adótörvényekkel összefüggésben szükséges megjegyezni azt is, hogy az ún. szektorális adókedvezmények köre és szabályozása kezdetekben folyamatos változáson, átalakuláson ment keresztül. A kezdeti időkben (a '90-es évektől hozzávetőlegesen a 2000-es évek közepéig) nagyobb volt az adótörvények mobilitása: egyes kedvezmények kikerültek a rendszerből, a helyükre újabbak léptek. Az utóbbi években ugyanakkor megszilárdulni látszik a kedvezményrendszer alanyi és tárgyi köre, amely immár elkerüli vagy alig érinti a kulturális szférát. Ez részben magyarázható az adórendszer stabilitása, a kedvezmények visszavágása irányába tett kormányzati intézkedésekkel, a másik ok pedig az lehet, hogy az ágazatért felelős döntéshozók nagyrészt kimerítették a lehetőségeket, vagyis a közeljövőben nem várható a kulturális terület számára elért adókedvezmények és -mentességek körében jelentős bővítése. Az uniós csatlakozással összefüggő adó-jogharmonizáció sem hozott érdemi változást ezen a területen, feltehetőleg azért nem, mert egy szűkebb területet célzó adókedvezmény bevezetése

3 SÁRKÁNY Viktória: Kultúrafinanszírozás. *Infojegyzet*, 2014/14.

4 Kiss Zoltán: *A kultúra és a tömegkommunikáció jogi szabályai*. Budapest, L'Harmattan, 2006.

vagy egy meglévő adókedvezmény kiterjesztése az Európai Bizottság engedélyéhez kötött, az egyedi állami támogatásoknak az Európai Közösségek versenyjogi szabályaival való összehangolása céljából.⁵

Jelen tanulmány – az adó, illetve az adózás fogalmát, általános jellemzőit, alapelveit és csoportosítását összefoglaló bevezető részt követően – elsőként a kulturális tevékenységek és szervezetek közteherviselési szabályait mutatja be az elmúlt két évtizedre (ez a szerteágazó és kiterjedt adókedvezmények időszaka) visszatekintve és napjainkban. A szabályok egy része kifejezetten egyedi, vagyis az általános adók (személyi jövedelemadó, társasági adó, általános forgalmi adó) szabályrendszerén belül állapítanak meg a kulturális területhez kapcsolódóan egyedi adózási szabályokat. Léteznek továbbá olyan speciális adófajták (pl. az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás, rövidítve: ekho), amelyek igencsak népszerű a szabadfoglalkozású státuszt választó művészek körében. Külön figyelmet szentelünk a személyi jövedelemadó egy százalékának az adózó rendelkezése szerinti felhasználásának, ugyanis az ezt lehetővé tevő jogszabály⁶ a kulturális szféra többszörös támogatásának egyik elemeként is funkcionál. Végül itt kell érinteni a társadalombiztosítási járulékfizetési szabályokat, amelyek az általános rendelkezéseken túlmenően, ugyancsak tartalmaznak különleges részletszabályokat a művészeti alkotótevékenységgel összefüggésben.

A hazai és határon túli magyar kulturális élet finanszírozásának legmeghatározóbb intézménye a Nemzeti Kulturális Alap (NKA).⁷ Az Országgyűlés a nemzeti és egyetemes értékek létrehozásának, megőrzésének, valamint terjesztésének támogatása érdekében 1993-ban hozta létre ezt az elkülönített állami pénzalapot, amelynek fő bevételi forrása 2010-től az ötöslottó szerencsejáték játékadójának 90 százaléka, a brit kultúra állami finanszírozási modelljének mintájára. Ezt megelőzően egy különadó szolgált az NKA forrásául. Ez volt a kulturális járulék, amit meghatározott, az NKA-ról szóló 1993. évi XX. törvény mellékletében felsorolt kulturális vagy ahhoz kapcsolódó termékek, szolgáltatások értékesítésének árbevétele, valamint épületek, építmények áfat nem tartalmazó bekerülési értéke után kellett megfizetni. A kulturális járulék 2009 végén megszűnt és kivezetésre került az adórendszerből, viszont 2012-től e jogintézmény sajátos újjászületése történt meg egyes pornográf tartalmú termékek és szolgáltatásnyújtások értékesítési árbevételének 25 százalékos különadóztatásával, és az ebből befolyó bevételnek az NKA-hoz rendelésével. A kulturális járulék és a kulturális adó szabályrendszerének, szabályozásának bemutatása képezi a tanulmány következő részét, itt bemutatva mindezek médiaszolgáltatást érintő rendelkezéseit is.

A médiaszolgáltatás, illetve a médiaszolgáltatók speciális adózási és egyéb közteherviselési szabályai rendszertanilag és tematikailag külön kezelendők a kulturális szervezetek és tevékenységek adószabályaitól, ezért mindezeket külön rész foglalja össze. Ide tartozik a reklámadó, a műsorszolgáltatási díj, továbbá a közszolgálati médiaszolgáltatás egyedi mentességei.

Végül jelen dolgozat záró részét képezi képezi a szerzői jogdíj – azaz a mű felhasználására adott engedély ellenében a szerzőt, illetve az egyéb jogosultakat megillető díjazás – fajtái-

5 Az állami támogatásokra vonatkozó hazai eljárás szabályait az európai uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatásokkal kapcsolatos eljárásról és a regionális támogatási térképről szóló 37/2011. (III. 22.) Korm. rendelet határozza meg.

6 1996. évi CXXXVI. törvény a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerinti felhasználásáról szóló (a továbbiakban: Szftv.).

7 A rendelkezésére álló pénzforsásokat döntő hányadában társadalmiasított, kollégiumi rendszer működtetésével pályáztatja és juttatja el az arra érdemesített programok megvalósítóihoz.

nak, mértékének, megállapítása rendjének összefoglalása. A jogdíjakat az különbözteti meg az adóktól, illetve az egyéb közterhektől, hogy az alapvető rendelkezéseiktől eltekintve a részletszabályaik nem törvényben kerülnek meghatározásra, nem minősülnek adók módjára behajtható köztartozásnak, így meg nem fizetésük esetén a követelésnek csak polgári peres úton lehet érvényt szerezni. Ennek ellenére nem megkerülhető a jogdíjak, illetve a díjszabások bemutatása és elemzése, mivel a művek és más védett teljesítmények felhasználásának ellentételezése kiemelt fontosságú kérdés mind az alkotók, mind a felhasználók (közvetítők), mind a műveket befogadó nagyközönség szempontjából. Másfelől a Magyar Közlöny mellékleteként megjelenő Hivatalos Értesítőben nyilvánosságra hozott éves díjszabások sok hasonlóságot mutatnak az adókkal, közterhekkkel, ami ugyancsak ez utóbbiakkal való összefűzésük, összekapcsolásuk jogosságát támasztja alá. Különös figyelmet érdemelnek az ún. audiovizuális jogdíjkezelmények, amelyeket azonban nem az előző, a médiaszolgáltatókat érintő részben, hanem a jogdíjakról szóló blokkban ismertetünk.

1. Az adó, illetve az adózás fogalma, általános jellemzői, alapelvei és csoportosítása

A kulturális szektorra és a médiaszolgáltatásra vonatkozó, az általános szabályoktól eltérő szabályrendszer bemutatása és elemzése előtt, szükségesnek tűnik tisztázni az adózás alapvető fogalmi elemeit, célját és alapelveit, ideértve az adók fajtáit és jellemző csoportosítását. Mindezek ismeretében válnak világosabbá és érthetőbbé a dolgozatban vizsgált két célterületre vonatkozó, az általánostól eltérő speciális szabályok. Jelen dolgozatnak terjedelmi okokból sem tárgya jogtörténeti és adótörténeti háttér ismertetése, mindazonáltal annyi rögzíthető, hogy amióta állam létezik, és amióta az állam bizonyos feladatokat ellát és elvégez, adók (továbbá vámok, illetékek, vagyis más adójellegű befizetések) is léteznek.

1.1. Az adó és az adózás főbb fogalmi ismérvei és alapelvei

Az adó fogalmát, az adózás általános jellemzőit a közgazdasági szakirodalom többféleképpen is meghatározza, definiálja. A legáltalánosabb megfogalmazás szerint az adó kötelező (kényszerített) jellegű, vissza nem térülő, visszafizetés (közvetlen ellenszolgáltatás) nélküli, általános, pénzbeli szolgáltatás, amelyet az állam vagy más közhatalmi szervezet (pl. helyi, területi önkormányzat) olyan jogszabályok alapján hajt be, amelyek meghatározzák ezen kötelezettség nagyságát, feltételeit, fizetési esedékességét.⁸

Az adó – más megfogalmazásban – olyan jogszabályi előírásokon alapuló (egyszeri vagy folyamatos) fizetési kötelezettség, amelyet az állam vagy annak felhatalmazása alapján más szerv hajt be, meghatározott mértékben és időben természetes és jogi személyektől. Összefoglalóan az adó jellemzői:

- az állami bevételek⁹ egyik formája,
- az adófizetési kötelezettséget az állam egyoldalúan állapítja meg,
- az adót az állami feladatok finanszírozására használják fel,
- az állam által kijelölt természetes és jogi személyek kötelezettek az adó fizetésére,
- az adó beszedését az állam kényszer útján is biztosítja,
- az adó a nemzeti jövedelem újrafelosztásának és más gazdaságpolitikai célok realizálásának az eszköze.

Az adózás kettős társadalmi viszonyt keletkeztet: *vertikális viszonyt*, amely az adóztató közhatalom és az adózó kapcsolataként értelmezhető és *horizontális viszonyt*, amely az adózó és a társadalom más tagjai között, mint a közterhek elosztásának viszonyaként jelenik meg.

8 BURJÁN Ákos – SZEBELLÉDI István – SZTANÓ Imréné – TÓTH József: *Adók és támogatások alapjai*. Budapest, Saldo, 2007.

9 2016-ban a magyar költségvetésbe 12 792 milliárd forint adó- és járulékbévételek folyt be. A központi költségvetésbe befolyó bevételek 82-84%-át a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV vagy adóhatóság) szedi be.

Az adó materiális értelemben úgy határozható meg, mint az állam és a természetes személyek, vagy szervezeteik között pénzbeli közvetítéssel létrejött kapcsolat, amely egyidejűleg a társadalom különböző csoportjai és tagjai között – közvetlenül vagy közvetve – kapcsolatot keletkeztet. Az adó jogi értelemben az állam (adóhatóság) és az adóalany (egyén, szervezet) közötti vertikális viszony, amelyet anyagi és eljárási normák határoznak meg, és amelyek anyagi és eljárási jogviszonyokban realizálódnak az egyének (szervezetek) gazdasági tevékenységéhez, jövedelemközpontosítás érdekében.¹⁰

A modern közgazdasági irodalomban az adózás legfontosabb elvei a következőkben összegezhetők:

- arányos közteherviselés elve, ami azt jelenti, hogy az adóterheket a fizetésükre kötelezettek között fizetőképességükkel (teherbíró képességükkel) arányosan kell elosztani;
- a különböző személyeket a társadalmi tevékenységből rájuk jutó „haszon” arányában kell megadóztatni;
- a megbízhatóság elve, ami az adózási tehernek a biztonságos megfizetését feltételezi;
- kiszámíthatóság elve, ami garantálja – legalább egy középtávú időszakra – az adóterhek változatlanságát a tőkebefektetések stb. serkentésére;
- a könnyen teljesíthetőség (érvényesíthetőség) elve, amely az adó behajtását az adókötelezettek számára legkedvezőbb helyen és időben (az adóigazgatás tárgyi és személyi feltételeitől, az adómentalitástól stb. függően) irányozza elő;
- a jutányosság elve, amely megköveteli, hogy az adó kiszámításával és a behajtásával kapcsolatos költségek minimálisak legyenek.

1.2. Fogalom-meghatározások (adóalany, adóalap, adómentesség, adókedvezmény)

Az adózás rendje személynek nevezi a saját nevében jogokat szerző és kötelezettségekkel terhelt jogalanyt, aki az adóterheket viseli, akire (amire) az adókötelezettség vonatkozik (magán-személy vagy gazdasági szervezet). A személyek négy csoportját határozhatjuk meg a törvényi szabályozás alapján:

- az adóalanyok köre, akik az anyagi jogi adókötelezettség tényállását saját nevükben megvalósítják,
- az adózók köre, az adóalanyokon kívül azokat a személyeket is jelenti, akiknek adókötelezettségét az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.)¹¹ határozza meg. Adózó tehát az a személy, akinek adókötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy az Art. írja elő,
- az adó megfizetésére kötelezett személyek, akiknek adókötelezettsége abban az esetben keletkezik, amikor az elsődleges kötelezett nem teljesített és helyette kötelesek helytállni (például az adózó örököse örökrésze erejéig, az adózó jogutódja, a kezeséget vállaló stb.),
- más személyek köre, akikre a törvény különböző kötelezettségeket és jogokat határoz meg (pl. szakértő, ügyvéd, képviselő stb.).

10 FÖLDES Gábor: *Adójog*. Budapest, Osiris, 2005.

11 2018. január 1-jétől az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény váltja fel.

Az adóalap értékben (pénzben) vagy mennyiségben (természetben) jelenti az adókötelezettség alapját, amely után adókulcs vagy adótétel alkalmazásával kiszámítható az adó összege. Az adó alapja lehet a törvényi szabályok alapján meghatározott jövedelem összértéke, az adófizetési időszakban realizált forgalom vagy fogyasztás összértéke, de az adó alapja lehet valaki vagyónának az összértéke. Az adóalap szerint az adókat a következőképpen lehet megkülönböztetni:

- jövedelmi típusú adók (személyi jövedelemadó, társasági adó),
- fogyasztási adók (pl. általános forgalmi adó, jövedéki adó) és
- vagyoni típusú adók (pl. súlyadó, illetve építményadó).

Az adómentesség az adókönyvitések egyik formája. Adójogi szempontból fontos kérdés, hogy adómentesség esetén az absztrakt jogviszony létrejön, csak az adóalanyban, vagy az adótárgyban rejlő ok miatt ez a jogviszony nem válik konkrét jogviszonnyá, vagyis tényleges adófizetési kötelezettség nem keletkezik. Az adómentességnek többféle formáját különböztetjük meg. Legkézenfekvőbb csoportosítás az alanyi és tárgyi mentesség szerinti besorolás. Megkülönböztethetünk továbbá feltételes és feltétlen mentességet, amely egyaránt lehet személyi és tárgyi jellegű. Az adómentesség lehet végleges, vagyis határozatlan idejű, vagy ideiglenes mentesség, ami csak meghatározott időre szól.

Az adókedvezmény az adókönyvités másik formája, de alapvetően abban különbözik az adómentességtől, hogy itt a konkrét jogviszony is létrejön, vagyis tényleges adókötelezettség keletkezik. Az adófizetési kötelezettség azonban mérsékeltebb összegű, mint az általános szabályok szerint lenne. Az adókedvezmények az adómentességhez hasonló indokkal épülhetnek be az adórendszerbe, azaz alapvetően szociális és gazdasági célokat szolgálhatnak. Az adókedvezmények is lehetnek személyi vagy tárgyi, feltételes vagy feltétlen, állandó vagy ideiglenes jellegűek – a kulturális területre vonatkozóan mindegyikre találunk példát.

1.3. Az adók csoportosítása

Az adók csoportosítása előtt a nagyobb halmaz, a közbevételek főbb formáit, illetve elemeit kell tisztázni, mivel ezek között található az adókat. Közbevételek a következők lehetnek:

- *adók*,
- *vámok* – sajátos forgalmi adó jellegű kötelezettségek, termékimport esetén,
- *illetékek* – az adóktól az különbözteti meg, hogy az egyén vagy szervezet, akkor kötelezhető illetékfizetésre, ha valamilyen nem gazdasági jellegű ellenszolgáltatást vesz igénybe (eljárási illeték: pl. személyigazolvány, forgalmi engedély kiváltása, cseréje, vagyonszerzési, vagyónáruházási illeték: vagyonérték mobilizálásához kötődő vagyonadó),
- *járadékok* – az elkülönített alapok céladói: pl. TB. alapok forrásai, nyugdíjjáradék, egészségbiztosítási járadék, EHO - egészségbiztosítási hozzájárulás, Szakképzési Alap forrása a szakképzési hozzájárulás, Központi Útalap forrása a gépjárműadó),
- *bírságok* – egyrészt az államigazgatási jellegű kötelezettségek, korlátozások és tilalmak megsértésének szankciói, másrészt a fiskális jellegű közbevételek nem teljesítésének pénzügyi szankciói.

Az adók az adóztatás joga szerint lehetnek központi és helyi adók. A központi adók (pl. általános forgalmi adó) esetében az adók alapjának, mértékének, fizetési idejének megállapítása, az esedékes összegek beszedése stb. általánosan az államigazgatás központi szerveinek

a feladata, míg a *helyi adóknál* (pl. helyi iparüzési adó, telekadó) ugyanezeket a feladatokat a helyi szervezetek (önkormányzatok, illetőleg azok szakigazgatási szervezetei vagy megbízottai) látják el. A központi adókat a központi költségvetés javára fizetik, míg a helyi (területi) adókat a helyi (területi) költségvetés javára szedik be.

Az adóbevételek felhasználása szerinti csoportosítás, rendszerint egybeesik az adóztatási jog szerinti csoportosítással, de ez alól esetenként vannak kivételek. Olyan adóbevételt is szerezhetsz az önkormányzat, ami nem helyi adóból származik (pl. személyi jövedelemadó egy meghatározott hányada, gépjárműadó).

Az adók talán legfontosabb elhatárolási szintje a teherviselésük (ki viseli az adó terhét), illetve *átháríthatóságuk* szerinti csoportosítás. Eszerint az adók lehetnek közvetlen (egyenes, direkt), és közvetett (indirekt) adók. Közvetlen (egyenes, direkt) adók azok a befizetések, amelyek valamely gazdasági tevékenységhez, annak pénzügyi eredményéhez vagy a lakossági jövedelmekhez kapcsolódnak. Ilyen adók leginkább a magánszemélyek jövedelemadója, a társasági adó. Az egyenes adóknál az adófizető és az adóterhet viselő személy (szervezet) azonos: az adóalany a saját jövedelméből, bevételéből fizeti az adót. A közvetett (indirekt) adók termékekhez, szolgáltatásokhoz kapcsolódnak, pontosabban az áruk árát és a szolgáltatások díját, forgalmát, fogyasztását terhelik, ezáltal csak „közvetve” hárulnak a személyekre. Az indirekt adóknál más az adóalany, az adófizető és más az a személy, akit az adó ténylegesen terhel, mert az adóalany az általa befizetett adót (pl. az általános forgalmi adót) áthárítja a vevőre (a fogyasztóra) az eladott áru árában vagy a végzett szolgáltatások díjában. A közvetett adók tehát a termék felhasználóját, a szolgáltatás igénybevevőjét terhelik, tehát egy szándékolt adóáthárítás történik. Az adókedvezmények az indirekt adóknál is komoly szerepet kapnak (pl. a könyvek 5 százalékos kedvezményes áfa-kulcsa).

A gyakorlatban csoportosítják az adókat alanyaik szerint is. Az adók alanyai lehetnek természetes és jogi személyek. Ez a csoportosítás az adóalany hovatartozására utal, az adókötelezettség (pl. az általános forgalmi adó kötelezettség) vonatkozhat mindkét alapvető személyre, és így ez a csoportosítás sem abszolút érvényű.

Az adóalany körülményei alapján személyi és tárgyi adókat különböztetünk meg, amely csoportosításnak a természetes személyek adói esetében van jelentősége. Az elhatárolás abból a szempontból történik, hogy az adó figyelembe veszi-e az adóalany körülményeit, avagy sem.

Az adók csoportosításának különféle kritériumai közül, az egyik legfontosabb a tárgyi kritériumok szerinti megkülönböztetés. A tárgyi adók az adótárgyakat vagy azok hozadékát adóztatják. A tárgyi adóknál az adóalany teherbíró képességét, személyes körülményeit általában figyelmen kívül hagyják. A tárgyi adók egy része konkrét tárgyakhoz kapcsolódik. A tárgyi adók egy másik része rendszerint fogyasztási jellegű, vagyis a fogyasztási kiadásokat terhelik.¹² Tipikusan tárgyi adónak minősült a kulturális járulék, amit tételesen meghatározott termékek, szolgáltatások és építmények után kellett megfizetni, jóllehet bizonyos mentességek, kivételek ezeknél is előfordultak.

Az adók rendeltetésük szerint feloszthatók általános és céladókra. Az általános adóknak nincsen meghatározott rendeltetése, azok a költségvetési bevételek általános forrását képezik. A céladók (pl. a kulturális adó) viszont előre meghatározott feladatok finanszírozására szolgálnak.

12 A termékek és szolgáltatások értékesítése után jövedelmek keletkeznek és ezek központosítása jövedelemadók (például a magánszemélyek jövedelemadója, a társasági adó stb.) formájában lehetséges.

Ahogy a Bevezetőben tisztáztuk, nem minősülnek adónak a szerzői jogdíjak, ahogyan nem tekinthetjük adónak a nyilvántartásba vett médiaszolgáltatók díjfizetési kötelezettségét, a médiaszolgáltatási díjat sem. Ez utóbbi az illetékhez¹³ vagy sokkal inkább az igazgatási szolgáltatási díjhoz¹⁴ áll legközelebb.

1.4. Az adórendszerrel szembeni követelmények

Az adórendszernek viszonylag stabilnak kell lennie. Ugyanakkor a stabilitás követelménye nem sérül, ha időről időre megváltozik az adózás rendje; pl. ha módosulnak azok a gazdasági és társadalmi feltételek és körülmények, amelyek között az adókat kivetik a közfeladatok finanszírozására. Fontos továbbá az egyszerűség és az áttekinthetőség követelménye. A magyar adórendszer enyhén szólva sem mindenben felel meg ezeknek a követelményeknek.¹⁵

A szakpolitikusok és a szakemberek körében állandó (vita)téma, hogy a közterhek viselésében milyen legyen az aránya a közvetlen és a közvetett adóknak. Az előbbieket általánosabban jövedelemadóknak nevezzük, míg az utóbbiak körébe a forgalmi adók tartoznak. A jelenlegi politika és gyakorlat a közvetlen adók szerepének csökkentésének elvét vallja azzal, hogy jelentős terepet hagy és szerepet szán az adófizetők egy kisebb csoportját terhelő különadóknak. (Lényegében ilyen különadónak minősül a kulturális adó, korábban kulturális járulék is, bár a legismertebbek a bankadó, a pénzügyi tranzakciós illeték, a reklámadó, a telekommunikációs adó.)

Az adókulcsok, adómértékek mellett, a politikai küzdelmek másik fontos terepe a kedvezmények, mentességek rendszere. Ezek kétségkívül jól szolgálhatják egyes „veszélyeztetett” szektorok, területek működőképességét, másfelől azonban a gyakran változó kivételek az adórendszert még áttekinthetlenebbé, bonyolultabbá tehetik. A bonyolultságot fokozhatja az a tény, hogy a kedvezmények két formában adhatók: adóalapot csökkentő és adó csökkentő formában, ráadásul előfordulhat ezek kombinációja, együttes alkalmazása is. Ha valami levonható az adóalapból és az adóból is (lásd látványcsapat-sportágak, filmgyártók, előadóművészi szervezetek tao-kedvezménye, amit szokás tao-támogatásnak is nevezni), akkor az már olyan mértékű kedvezmény elérését teszi lehetővé, ami plusz jövedelmet jelent az adózónak. Ezek a mentességek szétzörhetnek az adórendszer egységét, stabilitását, mivel nettó hozama (a közkiadásokhoz való hozzájárulása) csekély.

1.5. Adóreform és a különadók

Magyarországon a 2000-es évek közepének adóreformja által meghirdetett célkitűzések megvalósulásának leginkább járható útja – a szakértők és a gyakorlat által is visszaigazoltan – a közel azonos célú adónemek összevonása, és több különböző törvény helyett, egy törvényben

13 Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) alapján a közigazgatási hatósági és bírósági eljárásért eljárás illetéket vagy – az Itv.-ben meghatározott módon, de külön jogszabályban megállapított – igazgatási, bírósági szolgáltatási díjat, a cégbíróságok törvényességi felügyeleti tevékenységéért pedig felügyeleti illetéket kell fizetni.

14 Egyes közigazgatási hatósági eljárásokért, illetőleg egyes intézmények igazgatási jellegű szolgáltatásának igénybevételéért, továbbá egyes bírósági eljárás cselekményekért (szolgáltatásokért) fizetendő díj.

15 BOKROS Lajos: 5 % - 15% - 25%. *Élet és Irodalom*, LXI. évf., 36. sz., 2017.

történi szabályozása. Az adópolitikáért is felelős Nemzetgazdasági Minisztérium több alkalommal is kezdeményezte és vitt sikerre az ide sorolható adók megszüntetését,¹⁶ illetve egy adóba történő integrálását, amelynek eredményeként a vállalkozások, cégek költségei és adminisztrációs terhei is csökkentek. Az adók megszüntetése és összevonása egyrészt biztosítja az államháztartás részére az egyszerűbb tervezhetőséget, és segítené az adók pénzügyi realizálásának kiszámíthatóságát. Másrészt az adóhatóság által végzett ellenőrzések is hatékonysága is javult, legalábbis az előterjesztők szerint. Adózói szempontból pedig az adófizetési kötelezettség kiszámíthatóbbá, az adóbevallások elkészítése egyszerűbbé vált, amiből következően az adózó fizetési fegyelmének javulását várták a döntéshozók. Sajnálatos tény ugyanakkor, hogy az egyik oldalon foganatosított kétségkívül hasznos és előremutató változások pozitív hozadékát mindig semlegesítették vagy kioltották az adózókat terhelő újabb különadók bevezetése és az azzal járó adminisztrációs költségek.

A mindig változó (részben megszűnő, részben újatermelődő) különadók azok az adók, illetve kötelező befizetések, amelyek valamely társadalmilag kiemelten fontosnak ítélt tevékenységhez kapcsolódóan alakultak ki. Általában az is jellemző ezekre az adókra, hogy valamilyen áttételes technikával a mentességek ki tudják (vagy tudták) váltani, vagy csökkentik az adókötelezettséget. Van olyan adónem is, ahol nem csak az adó csökkenthető 100 százalékos mértékben, hanem még visszaigénylés is keletkezik. A 2000-es évek közepének adó-deregulációs hullámában több alkalommal is vizsgálták az illetékesek, hogy az EU szabályozással és gyakorlattal való egyezés megvalósult-e, és a gazdasági versenyre gyakorolt hatás milyen módon és mértékben jelentkezik, önállóan és gazdasági kiterjedésben, továbbá javaslatokat fogalmaztak meg az egyéb adók rendszerének átalakítására, esetleges összevonására. Ennek keretében vetődött fel a kulturális járulék megszüntetésének gondolata is azzal az indokkal, hogy az EU-s irányelvek között nem szerepel ilyen adónem, a vetítési alapja sem egyértelmű, mértéke nagyon változó: 0,2 százaléktól 25 százalékgig terjed, továbbá a járulék fizetése a vállalkozások versenyhátrányát okozza, nem pedig a versenyképességük javítását. A kulturális tárca akkor még sikerrel tudta megvédeni a pozícióit és a kulturális járulék életben tartását, amely végül 2011 végén került kivezetésre az adórendszerből, átadva a helyét az ötöslottó játékadójának, mint az NKA legfontosabb bevételi forrása.

16 Ide sorolható pl. a halászati és vadvédelmi hozzájárulás, a földvédelmi járulék, a tenyésztési hozzájárulás vagy az erdőfenntartási járulék, amelyek többségét 2007-ben törölte el a jogalkotó.

2. A kulturális tevékenységek és szervezetek közteherviselési szabályainak változása a '90-es évektől napjainkig

A pénzügyi kormányzatnak az ún. szektorális adókedvezmények szűkítésére és felszámolására irányuló folyamatos törekvései ellenére kijelenthető, hogy a kulturális tevékenységek folytatóit, illetve a szellemi alkotások létrehozóit mindig kedvezményezte – és jelenleg is kedvezményezi – különböző módokon és formákban az adórendszer. Elmondható az is, hogy az ágazat képviselői és egyéb szószólói sok esetben értek célta a fiskális szemlélet szereplőivel szemben, és vívtak ki újabb és újabb adókedvezményeket. Mindeközben több kedvezmény vagy mentesség kikerült a „csomagból”, részben az uniós adóharmonizáció jegyében,¹⁷ részben a kedvezménnyel érintett területen bekövetkezett változások miatt. A hazai adórendszer összetettségét, ugyanakkor rugalmasságát jelzi az is, hogy bevezetésre kerültek olyan közvetlen (egyenes) adók, amelyek kifejezetten meghatározott kulturális tevékenységet folytatók számára biztosítanak kedvező jövedelemadózási formát,¹⁸ és olyanok is, amelyek az adózók legtágabb körét érintik, de egyes kulturális tevékenységeket folytató (természetes és jogi) személyek is ezekben találták meg a számukra legkedvezőbb adózási formát.¹⁹

A következőkben főbb adónemenként (jövedelemadózás, társasági adózás, általános forgalmi adófizetés) mutatjuk be a tágabb értelemben vett kulturális területet érintő adózási környezetet, nagyjából a '90-es évek közepétől napjainkig. Külön figyelmet kell szentelni az Szftv.-nek, ugyanis ez a jogszabály a kulturális szféra többcsatornás támogatásának egyik elemeként is funkcionál, bár az utóbbi években egyre inkább vesztett jelentőségéből. Ezt követően kell érinteni a fentebb jelzett könnyített adófajtákat (ekho, eva, kata, kiva), végül a fejezetet az alkotótevékenységgel összefüggő társadalombiztosítási járulékfizetési szabályok rövid ismertetése zárja.

2.1. Személyi jövedelemadó (SZJA)

A jövedelemadózás rendszere Magyarországon az 1988. évi adóreform eredményeként alakult ki, amelynek a célja, hogy a magánszemélyek hozzájáruljanak a közterhekhez, valamint az adóbevételek biztosítása az állami és az önkormányzati költségvetés számára.²⁰

17 Az uniós adóharmonizáció alapja az 1957. évi Római Szerződés.

18 Ilyen az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho), amely egy jelentős, zömmel a művészeti tevékenységeket folytató személyi kör számára teremt meg a könnyített adó- és járulékfizetést.

19 Ilyen az egyszerűsített vállalkozói adó (eva) és a kisadózó vállalkozások tételes adója (kata), amelyeket – az egyszerűségük mellett – elsősorban azoknak a vállalkozásoknak érdemes választani, akik egyrészt tartósan bizonyos éves bevételi szint alatt vannak, másrészt nem kifejezetten tudnak költségeket elszámolni.

20 A modern jövedelemadók leggyakrabban globális jövedelemadóként működnek, ami azt jelenti, hogy az egyes jövedelemforrásokat egységesen és nem jövedelemtípusonként adóztatják. A jövedelemadók közvetlen tárgya a jövedelem.

A jövedelem azonban többféle módon értelmezhető. A jövedelem lehet meghatározott bevételi források összessége, míg más megközelítésben egy meghatározott időszak alatt bekövetkezett vagyongyarapódás. A jövedelem, mint adótárgy, az adott időszakban ténylegesen elért, vagy hosszabb időszak átlagaként kimutatott összeg lehet. A hazai személyi jövedelemadózás jellemzője a személyi jellegűség, ami azt jelenti, hogy az adó alanya a bevételt szerző magánszemély. Az adóalanyiság szempontjából nem meghatározó az életkor, és az sem, hogy a magánszemély jogi értelemben cselekvőképes-e. Vissza-visszatérő kérdés, hogy nem lenne-e célszerű a személyenkénti adózást családi jövedelemadóval felváltani?²¹ A családi adóztatás kétségkívül igazságosabbnak tűnik, mivel tekintettel van a jövedelmet egy bizonyos körben felélők számára. Ennek ellenére a hazai adórendszer kezdetben nem ezt az elvet tette magáévá, ugyanakkor a személyi jövedelemadó mai rendszere a széleskörű és növekvő mértékű családi adókedvezmények révén, lényegét tekintve vegyes rendszernek tekinthető.

Ugyancsak állandóan visszatérő kérdés a személyi jövedelemadó mértéke. 2011. január 1-jétől az SZJA egyetlen adókulcsot tartalmaz, vagyis ez az adó (a korábbi időszak eltérő kulcsokkal operáló sávós rendszerhez képest) egykulcsos adó lett.²² 2016. január 1-jétől az adókulcs mértéke 15 százalék, de egyes szakpolitikusok körében folyamatosan napirenden van az egyszámjegyű SZJA bevezetése. Ennek egyelőre nincsenek meg a gazdasági és költségvetési feltételei, de az bizonyos, hogy a közeljövőben is várható változás az adókulcs mértékében.

Az adótörvények rendkívül gyorsan változnak, és ez a megállapítás a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvényre (a továbbiakban: Szja-tv.) is igaz. Az Szja-tv. immár a negyedik e tárgyú törvény; korábban az 1987. évi VI. törvény, az 1989. évi XLV. törvény és az 1991. évi XC. törvény szabályozták a személyi jövedelemadást.

Jelen dolgozatnak nem az SZJA jövedelemtípusainak és a különböző jövedelemadózási formák részletes ismertetése a tárgya, hanem a kulturális vonatkozásokkal és kapcsolódásokkal bíró korábbi és jelenlegi adómentességek és -kedvezmények. Ugyanakkor ez utóbbiak is csak akkor válnak teljesen világossá és érthetővé, ha jelzésszerűen bemutatjuk a jövedelmek főbb típusait. Az Szja-tv. a jövedelmek két fő jövedelemtípusát határozza meg, a két fő jövedelemtípuson belül is több fejezetet, jövedelem-csoportot és ezeken belül több alcsoportot különböztet meg a következőképpen: *összevont adóalap* (ide tartozik az önálló tevékenységből származó jövedelem, a nem önálló tevékenységből származó jövedelem és az egyéb jövedelem), valamint az egyes külön adózó jövedelmek (ide tartozik az egyéni vállalkozó adózása, a vagyónáruházásból származó jövedelmek, a tőkejövedelmek, az egyes juttatások adózásának szabályai, a vegyes jövedelmek, végül az értékpapír, az értékpapírra vonatkozó jog révén megszerzett vagyoni érték). Vizsgálódásaink szempontjából az összevont adóalapnak van kiemelt jelentősége, amelybe alapvetően két fő jövedelemtípus tartozik: az egyik az önálló tevé-

21 A családi jövedelemadó lényege, hogy a családhoz tartozók jövedelmeit összevonják, majd a családtagok számának figyelembe vételével újra elosztják. ezt követően az egy főre jutó jövedelem alapján kiszámítják az adót, amelyet a családtagok számával szorozva megkapják a család összes adófizetési kötelezettségét. Ilyen adózás van Franciaországban és Luxemburgban.

22 Az összevont adóalap adóját 2011. január 1-jéig adótábla segítségével kellett meghatározni. Az adótábla az SZJA bevezetésétől kezdve a megszűnéséig sokat változott. Megszűnése előtt két kulcsot (17 és 32%) tartalmazott, sávós volt és progresszív: a magasabb jövedelemhez magasabb adókulcs tartozott, de a magasabb adókulcs csak a magasabb jövedelemsávban érvényesült, nem az adóalap egészére. Az SZJA bevezetésekor tizenegy adókulcs volt, nullától 60%-ig. Az 1987. évi VI. törvényben évi 48 000 forint adóalapig az adó mértéke „0” volt. A nulla adókulcs 1995-ben szűnt meg.

kenységből származó jövedelem, a másik a nem önálló tevékenységből származó jövedelem.²³ E két jövedelem között a különbség elsődlegesen azon alapul, hogy a tevékenység munkaviszony keretében történik, vagy pedig üzleti tevékenység; ez utóbbi kifejezés magában foglalja a szabad foglalkozás vagy más, de önálló jellegű tevékenység végzését. Az Szja-tv. az önálló tevékenységből származó jövedelmet példálózva sorolja fel. Önálló tevékenység minden olyan tevékenység, amelynek eredményeként a magánszemély bevételhez jut, és amely a törvény szerint nem tartozik a nem önálló tevékenység körébe. Az önálló tevékenység esetében fő szabálynak tekintendő a tételes költségelszámolás: a bevétellel szemben elszámolható az adóévben ténylegesen felmerült és igazolt költség. A tételes költségelszámolás helyett, valamennyi önálló tevékenységből származó bevételre választható a bevétel 10 százaléka megfelelő költséghányad is. Ilyenkor a bevétel 90 százaléka tekintendő jövedelemnek. A nem önálló tevékenységből származó jövedelmeket az Szja-tv. tételesen felsorolja.²⁴ Nem önálló tevékenységből származó bevétel minden olyan bevétel, amelyet a magánszemély e tevékenységével összefüggésben, vagy egyébként az e tevékenysége alapjául szolgáló jogviszonyára tekintettel megszerez. Ilyennek minősül különösen a nem önálló tevékenység ellenértékéért munkabér, tiszteletdíj, illetmény címén, valamint a nem önálló tevékenységre tekintettel, jutalom vagy költségtérítés címén megszerzett bevétel. A nem önálló tevékenységből származó bevételekkel szemben költségek általában nem számolhatók el.

Az összevont adóalap tehát a magánszemély által, az adóévben megszerzett összes önálló és nem önálló tevékenységből származó, valamint egyéb jövedelmének az összege, amellyel szemben, illetve egyes esetekben ennek adójával szemben és csak annak mértékéig adókedvezmények és adómentességek vehetők igénybe.

A személyi jövedelemadózás jellemzője, hogy általában az összevont adóalap adóját csökkentő kedvezményeket tartalmaz, amelyek az elmúlt húsz évben változatos képet mutattak. Ami egyértelműen megállapítható, az a kedvezmények elszaporodása és bővülése (nagyjából a 2000-es évek elejéig), majd fokozatos szűkülésük, eltörlésük. Az Szja-tv. kétféle korlátozással is élt az elmúlt években az adókedvezmények terén: az egyik a jövedelemkorlát, ami azt jelenti, hogy meghatározott éves összes jövedelemig lehetett igénybe venni bizonyos kedvezményeket teljes mértékben. Aki a jövedelemkorlát feletti éves összes jövedelemmel rendelkezett, az vagy egyáltalán nem, vagy csak korlátozott mértékben vehetett igénybe adókedvezményt. A másik korlátozás az adókedvezmények együttes összegére vonatkozott: ezt azt jelenti, hogy az eltérő jogcímenek igénybe vehető kedvezményeket össze kellett számítani, és jellemzően csak egy meghatározott összeghatárig volt érvényesíthető az adókedvezmény.²⁵

23 Idetartozik egy harmadik jövedelemtípus, is az ún. egyéb jövedelem, vagyis minden olyan jövedelem, amelyet az Szja-tv. külön nem nevesít.

24 Nem önálló tevékenység:

- a) a munkaviszonyban folytatott tevékenység,
- b) a közfoglalkoztatási jogviszonyban végzett tevékenység,
- c) a társas vállalkozás magánszemély tagjának személyes közreműködése,
- d) a gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének tevékenysége,
- e) a jogszabály alapján választott tisztségviselő (kivéve a választott könyvvizsgálót) tevékenysége, ha ezt a tevékenységet nem egyéni vállalkozóként végzi,
- f) a segítő családtag tevékenysége,
- g) nemzetközi szerződés hatályában a nem önálló munka, ennek hiányában az adott állam joga szerinti munkaviszony.

25 HALUSTYIK Anna: *Pénzügyi Jog III.* Budapest, Pázmány Press, 2013.

Bizonyos jövedelmek viszont mentesülnek az adó alól, továbbá az adóból visszatartottak egyes kedvezmények, amelyek elsősorban szociálpolitikai szempontok alapján számolhatók el. A jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni azt a bevételt, amely a Sza-tv. 1. számú melléklete, vagy más törvény előírása alapján adómentes. A törvény melléklete az adómentes bevételeket kilenc csoportban határozza meg. Ezek az egyes szociális és más ellátások (pl. nyugdíj), a lakáshoz kapcsolódóan adómentességek (pl. lakáscélú állami támogatás), a közcélú juttatások, egyes tevékenységekhez kapcsolódó adómentességek (pl. külföldi tartózkodásra tekintettel külföldről kapott ösztöndíj, perselypénz, egyházfenntartói járulék), költségtérítés jellegű bevételek (pl. az egyenruha pénzbeli megtérítése), a károk megtérülése, a kockázatok viselése körében nyújtott adómentességek, egyéb indokkal nyújtott adómentességek.²⁶ A természetbeni juttatások közül adómentes pl. az állami, a helyi önkormányzati, a társadalombiztosítási, továbbá az egyházi forrásból nyújtott oktatási, egészségügyi és szociális ellátás. A jövedelem kiszámításánál – az adómentes bevételeken túl – egyebek között nem kell figyelembe venni egyéb bevételeket sem.²⁷

A következőkben egyenként mutatom be azokat a már megszűnt, illetve létező SZJA-kedvezményeket és -mentességeket, amelyek meghatározó szerepet játszottak vagy játszanak a kulturális, illetve a művészeti szektorban.

2.1.1. Szellemi tevékenységet folytatók adókedvezménye

Kezdetektől egészen a tíz évvel ezelőtt történő megszüntetéséig, a szellemi élet első számú SZJA-mentességként volt ismert a szellemi tevékenységet folytatók adókedvezménye. Eszerint a találmányok feltalálói, valamint a szerzői jogi védelem alatt álló művek (teljesítmények) alkotói, a kedvezményezett tevékenységből származó jövedelem 25 százalékáig, de maximum – a kedvezményezett periódus második szakaszában, vagyis a '90-es évek végétől – 50 ezer forintig terjedő adókedvezmény illette meg. A szellemi tevékenységekből származó bevételekkel szemben – hasonlóan a többi önálló tevékenység bevételeéhez – vagy 10 százalékos költségátalány vagy tételes költségkimutatás volt elszámolható. Az e körbe tartozó jövedelmeket csak egyféleképpen lehetett elszámolni, azaz adóéven belül egyidejűleg nem volt alkalmazható a tételes költségkimutatás és a költségátalány. Az önálló (szellemi) tevékenység jövedelme az összevonás alá eső jövedelmek közé tartozott, tehát a szellemi tevékenység jövedelmét össze kellett vonni az egyéb összevonás alá eső jövedelmekkel (pl. a munkaviszonyból származó jövedelemmel).

A kedvezmény érvényesíthetőségét nagymértékben csökkentette az a 2005-től bevezetett törvényi korlát, amely szerint az adókedvezmények együttes összege nem haladhatta meg az évi 100 ezer forintot, továbbá évi 6 millió forint feletti összes jövedelem esetén, ez a keret is fokozatosan csökkent. A csökkenés mértéke a 6 millió fölül rész 20 százaléka, ami azt jelentette, hogy 6,5 millió feletti éves jövedelem esetén megszűntek a korlátozás körébe vont

26 Pl. örökség, a magánszemély által más magánszeméllyel kötött tartási, életjáradéki vagy öröklési szerződés révén megszerzett vagyoni érték.

27 Nem kell figyelembe venni pl. azt a kapott vagyoni értéket, amelyet az adóalany köteles visszaszolgáltatni (így különösen a kapott kölcsönt, hitelt, a visszatérített adót, adóelőleget, a jogerős bírói ítélettel megállapított bűncselekmény révén szerzett vagyoni értéket, ha azt ténylegesen elvonták).

kedvezmények. (Nem tartozott ide a családi adókedvezmény és a lakáscélú hiteltörlesztés kedvezménye). Az adókedvezmény 2007. január 1-jétől véglegesen megszűnt.

2.1.2. Művészek adóelőlege

2005. január 1-jétől az adószámmal rendelkező, számlát kiállító, művészeti tevékenységét önálló tevékenység keretében folytató (szabadfoglalkozású) művész, az e tevékenységből származó jövedelmét terhelő adóelőleget negyedévente maga is megállapíthatta és megfizethette, szemben a korábbi időszakkal, amikor ezt csak a kifizető állapíthatta meg és vonta le. E szabály háttere az, hogy a művészeti tevékenységet önálló tevékenység keretében folytató magánszemélyek egy része, nem választja az egyéni vállalkozói jogállást. A kifizető („foglalkoztató”) a 7-es adószámmal rendelkező művésznek történő kifizetéskor a bevételből, a művész nyilatkozata szerinti költség levonásával megállapított adóelőleg-alap (de legalább a bevétel 50 százaléka), nyilatkozat hiányában a bevétel 90 százaléka szerinti adóelőleg-alap (jövedelemtartalom) alapján vonja le az adóelőleget. Az adószámmal rendelkező, művészeti tevékenységet önálló tevékenység keretében folytató művész, az általa kiállított számlák alapján megszerzett bevételei után az adóelőleg-fizetési kötelezettséget a magánszemély adóelőleg-fizetési kötelezettségére irányadó rendelkezések szerint – azaz negyedévente – teljesíti, és ebben az esetben a kifizetőnek az adott kifizetésből nem kell adóelőleget megállapítania (levonnia). 2013-tól általánossá vált a negyedéves adóelőleg-elszámolás, így megszűnt e szabály kizárólag magánszemély művészeket preferáló „olvasata”.

Mindazonáltal itt szükséges kitérni az egyéni vállalkozás meghatározására és a tevékenységi formák elhatárolására. Az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény (a továbbiakban: Ev-tv.) alapján, Magyarországon természetes személy üzletszerű, rendszeres, nyereség- és vagyonszerzési célú, saját gazdasági kockázatvállalás melletti gazdasági tevékenységet egyéni vállalkozóként végezhet.²⁸ Az Ev-tv. felsorolja, hogy milyen tevékenységekre nem kell alkalmazni az egyéni vállalkozókra vonatkozó szabályokat. Ezek a következők:

- az Szja-tv. szerinti mezőgazdasági őstermelői tevékenység,
- a szolgáltató állatorvosi tevékenység,
- az ügyvédi tevékenység,
- az egyéni szabadalmi ügyvivői tevékenység,
- a közjegyzői tevékenység,
- az önálló bírósági végrehajtói tevékenység.

Az Szja-tv. értelmében nem minősül egyéni vállalkozónak az a magánszemély, aki az ingatlan-bérbeadási és az egyéb szálláshely-szolgáltatási tevékenységből származó bevételére az önálló tevékenységből származó jövedelemre, vagy a tételes átalányadózásra vonatkozó rendelkezések alkalmazását választja. Mindezekből az a következtetés szűrhető le, hogy művészeti vagy szellemi (alkotó)tevékenység folytatásához nem feltétlenül szükséges egyéni vállalkozói státusz, mivel a művészeti tevékenység nem feltétlenül jár együtt üzletszerűséggel,

²⁸ Első megközelítésben el sem képzelhető, hogy magánszemélyként egyéni vállalkozáson kívül, bármilyen más formában is lehetne tevékenységet végezni, mivel szinte mindenre érvényes lehet az „üzletszerűség”, a „rendszeresség”, valamint a „nyereség- és vagyonszerzési cél”.

rendszerességgel, nyereség- és vagyonszerzési céllal, gazdasági tevékenységgel.²⁹ Egy régi adóhatósági tájékoztató alapján, a szellemi szabadfoglalkozású tevékenységet végzők a mai napig gyakorolhatják adószámos magánszemélyként a tevékenységüket.

Összefoglalva mindezeket, az egyéni vállalkozói státusszal szemben, jellemzően előadóművészek, zenészek, nyelvtanárok, lektorok szokták a 7-es számmal kezdődő adózási formát választani, alkalmoszerűen végzett tevékenység esetén. Az adószámos magánszemély, mivel adószám birtokában végzi a tevékenységét, így számlatömb vásárlására is jogosult és tud számlát kibocsátani vállalkozás létrehozása nélkül, illetve a T101-es nyomtatványon nyilatkozni kell az általános forgalmi adó státuszáról, mely jellemzően éves 6 millió forint árbevételig alanyi adómentes szokott lenni, de természetesen ettől eltérően általános forgalmi adó alanyiságot is tud választani. A társaságoknak kiállított számla esetében, a társaság mint kifizető levonja az adókat, így az adószámos magánszemély a számlán feltüntetett összegből csak az adólevonás utáni összeget kapja meg, míg magánszemély esetén a teljes összeget, azonban ez utóbbi esetben neki kell befizetnie az adót és a járulékokat maga után.

2.1.3. Adóalap-csökkentő tételek

1998-ban került be az Szja-tv.-be az a szabály, amely szerint a művészeti tevékenységet önállóan folytató magánszemélyek, illetve vállalkozók, az általánosan elismert költségeken felül, további költségeket is elszámolhatnak. Ezek a művészek a jellemzően előforduló költségeik között számolhatják el a tevékenységükkel összefüggő műsoros előadás, kiállítás, múzeumi közgyűjtemény látogatásának ellenértékét, irodalmi és művészeti alkotásokat tartalmazó, vagy ezek rögzítésére és lejátszására alkalmas eszköz, kép- és hanghordozó, könyv, kotta, más sajtótermék vásárlására fordított kiadásait, továbbá az előadóművészeti tevékenységet végzők esetében a színpadi megjelenéshez kapcsolódó esztétikai és kozmetikai cikkekre, illetve szolgáltatásokra fordított kiadást is.

A művészeti tevékenységet folytató magánszemélyek egyes költségeiről szóló rendelkezések alkalmazási feltételeiről a 39/1997. (XII. 29.) MKM-PM együttes rendelet intézkedik. A rendelet értelmében a fenti költségek az önálló tevékenység (ideértve az egyéni vállalkozói tevékenységet is) keretében, a szerzői jogról szóló 1999. évi LXXVI. törvény (a továbbiakban: Szjt.) szerint szerzői jogi védelem alá tartozó művészi alkotás ellenértéke címen, eredeti jogosult által elért bevétellel szemben, vagy egyébként az említett törvény szerint védelemben részesített előadóművészi tevékenység ellenértéke címén elért bevétellel szemben számolható el. Az Szja-tv. bevételekre és költségekre vonatkozó általános szabályaihoz képest, az eltérések a következők: a művész jellemző költsége címén felmerült kiadás ötven százalékban számolható el, ha az részben a magánszemély személyes vagy családi szükségletét kielégítő termék vagy szolgáltatás megszerzése érdekében merült fel. A művész jellemző költsége elszámolásának feltétele, hogy arról – az elévülési időn belül – utólag is megállapítható legyen a művészeti

29 Jelenleg nincs olyan jogszabály Magyarországon, ami konkrétan meghatározná, hogy mit kell értenünk a fogalmak alatt, így csak és kizárólag a végezni kívánt tevékenység összes körülményét figyelembe véve lehet meghatározni, hogy egyéni vállalkozói vagy adószámos magánszemély kategóriájába tartozik, hiszen például rendszeres nem csak egy naponta vagy hetente ismétlődő tevékenység lehet, hanem akár egy havi vagy kéthavi, de akár félévente ismétlődő tevékenység is minősülhet rendszeresnek. Emellett a tevékenységek nagy része üzletszerűnek is mondható, hiszen azt épp azért végzi az adott magánszemély, mert nyereséget szeretne ezáltal realizálni.

alkotással, illetőleg alkotómunkával, valamint előadóművészi tevékenységgel való kapcsolat. A művész jellemző költségei közül a művészeti tevékenységgel összefüggő, szakmai képzés kiadásának minősül az iskolai rendszerű oktatáson kívül szervezett, a művészeti alkotáshoz, illetőleg alkotómunkához, valamint az előadóművészi tevékenységhez kapcsolódó elméleti és gyakorlati tanfolyam, előadás, tapasztalatcsere részvételi díja, ideértve az előadóművészi tevékenységének folytatásához közvetlenül, rendszeresen szükséges hangképzési, korrepetálási, beszédtechnika-, tánc- és mozgástechnika-szinttartási stb. kiadásokat is. A rendelet rendelkezéseit az 1998. január 1-jétől keletkező jövedelmekre, illetőleg adókötelezettségekre kell (lehet) alkalmazni.

2.1.4. Adómentes bevételek

Az Szja-tv. 1. számú melléklete rögzíti az adómentes bevételeket (vagy juttatásokat), amelyek igen szerteágazóak és differenciáltak a számtalan kedvezményezett jogcímnél köszönhetően. A kultúrához köthető mentességek az „egyes tevékenységekhez kapcsolódóan adómentes bevételek” között találhatóak. Ezen a jogcímen adómentes a Kossuth-díjhoz, a Széchenyi-díjhoz, a Magyar Köztársaság Kiváló Művésze, Érdemes Művésze és Babérkoszorú-díjhoz kapcsolódó pénzjutalom, valamint a kultúráért felelős miniszter által adományozott, jogszabályban meghatározott művészeti és szakmai díj (pl. Jászai Mari-díj, Balázs Béla-díj) tárgyiasult formája is. 2014. január 1-jétől adómentes bevételnek minősül a Nemzet Művésze-díj tárgyiasult formája és a díjjal járó életjáradék.

Az öregségi nyugdíj és az ösztöndíj a személyi jövedelemadó körében általában adómentességet élvez. A nyugdíj fogalmi körébe korábban beletartoztak a Magyar Alkotóművészeti Közalapítvány által folyósított művésznyugdíjak. A Magyar Alkotóművészeti Közalapítvány megszüntetését a 1151/2011. (V.18.) Korm. határozat mondta ki; a Közalapítvány (tekintettel a megszüntetésére) 2011 elején minden leendő – még a nyugdíjkorhatárt el nem ért – jogosult esetében nyugdíjsegély-megállapító határozatot hozott.³⁰ A nyugdíj fogalmi körébe tartozik a Kiváló Művész és az Érdemes Művész kitüntető címben, valamint a Népművészet Mestere kitüntető díjban részesült személynek nyújtott járadék, továbbá e kitüntető címek jogosultjának özvegye részére, ezzel összefüggésben folyósított járadék.³¹

Meghatározott ösztöndíjak SZJA-mentességét a közcélú juttatások körében ismeri el az Szja-tv. és elsősorban az oktatási intézményekben folytatott tanulmányokra, kutatásra, külföldi tanulmányútra ösztöndíj címen folyósított pénzbeli juttatásokat érti alatta a jogalkotó, de több speciális bevétel és támogatás is ide tartozik. Érdemes kiemelni, hogy az ösztöndíj fogalma 1999-ben kibővült a jogszabályban meghatározott feltételek szerint juttatott tankönyv- és jegyzettámogatással. A közcélú juttatások körében adómentes továbbá az az összeg, amelyet a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerinti felhasználásáról szóló törvény alapján, a költségvetési törvényben meghatározott, kiemelt előirányzat terhére kap a magánszemély.

³⁰ Figyelemmel azokra az esetekre, ahol a Közalapítvány elmulasztotta a döntést meghozni, a jogosult a kultúráért felelős minisztertől kérhette a saját jogú nyugdíjsegély megállapítását. A kérelmet a Magyar Alkotóművészeti Közhatalom Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társasághoz (MANK) kellett benyújtani.

³¹ Jogforrási háttér: 2004. évi CVI. törvény a Kiváló Művész, az Érdemes Művész és a Népművészet Mestere járadékáról.

Hosszú évekig adómentes bevételnek számított a pedagógusoknak szakkönyv vásárlására adott összeg. A kulturális ágazat többéves erőfeszítésének köszönhetően, 2001-től ez a jogcím kibővült a kulturális javak védelméről és a muzeális intézményekről, a nyilvános könyvtári ellátásról és a közművelődésről szóló 1997. évi CXL. törvény (a továbbiakban: kulturális törvény) hatálya alá tartozó intézményekben teljes munkaidőben, szakmai munkakörben foglalkoztatott munkavállalónak dokumentum vásárlására, jogszabály alapján adott összeggel. E munkavállalók dokumentumvásárlási hozzájárulásáról a 157/2000. (IX. 13.) Korm. rendelet intézkedett,³² amit a 146/2013. (V.14.) Korm. rendelet helyezett hatályon kívül 2013. május 22-ei hatállyal.

Végül meg kell említeni, hogy 2018-tól adómentes az az összeg, amelyet a magánszemély, a kultúráért felelős miniszter által adományozott, jogszabályban meghatározott díjjal járó járadék címén kap, valamint a Magyar Művészeti Akadémiáról szóló 2011. évi CIX. törvény 2018-tól hatályos módosításában meghatározott művészjáradék.³³

2.1.5. Szellemi termékek értékcsökkenési leírása

A vállalkozói jövedelem szerinti adózást alkalmazó egyéni vállalkozó (de nem az önálló tevékenységet folytató magánszemély) által tartósan – legfeljebb egy éven túl – igénybe vett szellemi termék (mint vagyoni értékű jog) beszerzési árát, 6 év vagy ennél hosszabb idő alatt lehet leírni. Abban az egyébként elég gyakori esetben, amikor a szellemi terméket kizárólag a beszerzés évében hasznosítják (pl. egy színpadi mű bemutatása húsz előadásra adott év októberétől decemberéig), akkor a teljes jogdíjösszeget az adóévben kell leírni és elszámolni.

Minden más esetben a szellemi termék beszerzési vagy előállítási költségét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben az ilyen eszközöket előreláthatóan használják. Ezt az időszakot és az évenként leírandó összeget az eszköz (szellemi termék) használatba vétele időpontjában kell meghatározni, a nyilvántartásokban feljegyezni. Az egyéni vállalkozó elszámolható értékcsökkenési leírása (amortizáció) a nem kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszközökre és szellemi termékekre 50 százalék. A tételes költségelszámolást alkalmazó önálló tevékenységet végzők és az egyéni vállalkozók a 100 000 forint vagy annál kisebb egyedi beszerzési értékű, kizárólag üzleti célt szolgáló tárgyi eszközt számolhatják el egy összegben.

32 A rendelet kiterjedt a kulturális törvény hatálya alá tartozó muzeális intézményekben, nyilvános könyvtárakban, közlelvtárakban és közművelődési intézményekben közalkalmazotti jogviszonyban álló, teljes munkaidőben és szakmai munkakörben foglalkoztatott dolgozókra. Szakmai munkakörnek minősült a 150/1992. (XI. 20.) Korm. rendelet 1. számú mellékletében felsorolt kulturális közalkalmazotti munkakör, ide nem értve az egyéb közalkalmazotti munkakörök alatt szereplő gazdasági, műszaki, igazgatási szakalkalmazottakat, gazdasági, műszaki, igazgatási ügyintézőket, ügyviteli alkalmazottakat, valamint a műszaki fenntartási, üzemviteli alkalmazottakat, továbbá a szakmunkásokat, segédmunkásokat, kiegészítő alkalmazottakat. A hozzájárulást az a kedvezményezett vehette igénybe, aki a tárgyév január 1-jén a rendelet hatálya alá tartozó intézmények alkalmazásában állt. A hozzájárulást - amely a mindenkori minimálbér 50 százaléka - a kedvezményezettek természetbeni juttatásként vásárlási utalványkeret formájában vehették igénybe. A hozzájárulás igénybevételének bonyolítója a KELLO Könyvtárellátó Nonprofit Kft. volt.

33 Művészjáradék: A kiemelkedő művészi teljesítmények és művészi életút alapján a 65. életévet betöltött, meghatározott díjakban részesült személyeknek élethosszig járó, adómentes havi díjazás. Nem részesülhet a járadékban az, aki az annak alapjául szolgáló díjról lemondott. A folyósított összeg a nyugdíjminimum 425 százaléka, ami jelenleg 121 ezer forint. Az adó- és járulégmentes járadék a Magyar Művészeti Akadémia Titkárságán igényelhető és 2018. március 1-jétől folyósítható.

A mozgóképről szóló 2004. évi II. törvénnyel (a továbbiakban: Mktv.) beiktatott befektetési- és adókedvezményekkel összhangban, speciális szabályok vonatkoznak az egyéni vállalkozók által beszerzett, filmszakmai típusú eszközök és megvalósított építmények amortizációjára. Eszerint a kizárólag film- és videógyártást szolgáló gépekre és berendezésekre 50 százalékos, míg a kizárólag film- és videógyártást szolgáló építményekre 15 százalékos értékcsökkenési leírás érvényesíthető.

A művészeti tevékenységet folytató vállalkozó alkalmazhatja az átalányadózásra vonatkozó szabályokat is, ha van munkaviszonya és az éves bevétele a 15 millió forintot meghaladja.

2.1.6. Az SZJA meghatározott részének az adózó rendelkezése szerinti felhasználása

Az Szftv. megalkotásának és elfogadásának a célja az volt, hogy az adózó magánszemélyek a törvényben rögzített mértékben, megjelölt kedvezményezett(ek) javára és eljárás szerint nyilatkozatban rendelkezhessenek a személyi jövedelemadójuk egy plusz egy százalékáról. A jövedelemadó egy százalékaival valamely egyház (vallásfelekezet, vallási közösség) támogatható, míg a másik egy százalék címzettjei a törvényi feltételeknek megfelelő társadalmi szervezetek, alapítványok és közalapítványok, valamint a felsorolt – döntően kulturális – intézmények lehetnek. A 21 éve létező jogintézménynek meglehetősen szegény az irodalma, szinte nem is lelhetők fel ezzel a témával kapcsolatos kutatások, elemzések. Megfigyelhető az is, hogy az utóbbi években, évtizedben sokat veszített jelentőségéből ez a támogatási forma, legalábbis a kulturális szektor szempontjából. Bebizonyosodott: az állampolgárok sokkal inkább szociális érzékenység és személyes kötődések, szimpátia alapján választják ki az általuk támogatott szervezeteket, amelyek közé sokkal inkább beletartoznak pl. az óvodai, iskolai alapítványok, egyesületek, mint az állami költségvetésből gazdálkodó kulturális intézmények, múzeumok. Az egy százalékos támogatás visszaszorulásának másik oka az lehet, hogy 2017-től jóval egyszerűbbé vált az adóbevallás,³⁴ míg az egy plusz egy százalékos rendelkezés körülményesebb lett.³⁵

A vonatkozó szabályok értelmében tehát az adózó választhat, hogy mindkét nyilatkozattételi lehetőséggel élni kíván-e, vagy csak az egyikkel, azonban mindkét körből csak egy-egy kedvezményezett jelölhető meg. Az Szftv. szerint kedvezményezettnek minősül, vagyis az adóbevallásban az alábbi szervezetek támogathatók:

- a magánszemély rendelkező nyilatkozata évének első napja előtt legalább két évvel korábban bíróság által nyilvántartásba vett – az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló 2011. évi CLXXV. törvény (a továbbiakban: Civil tv.) szerinti – egyesület,³⁶ továbbá a két évvel korábban bíróság által nyilvántartásba vett alapítvány, közalapítvány, ha belföldi székhelyű és nyilatkozata szerint közhasznú tevékenységet végez, továbbá alapszabálya, alapító okirata szerint megfelel a Civil tv. 34. § (1) bekezdés d) pontja szerinti feltételnek,³⁷

34 2017-től a NAV készíti azoknak a magánszemélyeknek az szja-bevallását, akik nem kértek munkáltatói adómegállapítást vagy azt a munkáltató nem vállalta. Ez mintegy négymillió adóbevallást jelent, ugyanakkor az SZJA egy plusz egy százalékának felajánlásáról továbbra is egyénileg kell(ett) rendelkezni a magánszemélyeknek.

35 Míg korábban az adóbevallási nyomtatvány része volt az egy százalékos rendelkező nyilatkozat (EGYSZA lap), a NAV által készített eSZJA-ban ez már nem szerepel, így erről külön kell gondoskodniuk az adózóknak.

36 Kivéve a párt, biztosító egyesület, munkaadói és munkavállalói érdek-képviselői szervezet.

37 Civil tv. 34. § (1) bek.: A közhasznúsági nyilvántartásba vételhez a szervezet létesítő okiratának tartalmaznia kell, hogy a szervezet (...) d) közvetlen politikai tevékenységet nem folytat, szervezete pártoktól független és azoknak anyagi támogatást nem nyújt.

- a Magyar Tudományos Akadémia,³⁸
- a kulturális törvény 3. számú mellékletében szereplő országos közgyűjtemény³⁹
- Magyar Állami Operaház,
- Magyar Országos Levéltár,
- Országos Széchényi Könyvtár,
- Neumann János Multimédia Központ és Digitális Könyvtár,⁴⁰
- az országos szakmúzeumok,⁴¹
- az a könyvtári, levéltári, múzeumi, egyéb kulturális, illetve alkotó- vagy előadó-művészeti tevékenységet folytató szervezet, amely a rendelkező nyilatkozat évének első napja előtti három év valamelyikében a helyi önkormányzattól, az országos, illetve a helyi kisebbségi önkormányzattól vagy a központi költségvetésből egyedi támogatásban részesült és nem tartozik az előző kategóriákba,
- a nemzeti felsőoktatásról szóló 2011. évi CCIV. törvény 1. mellékletében meghatározott felsőoktatási intézmény,⁴²
- a Nemzeti Együttműködési Alap,⁴³
- a Magyar Művészeti Akadémia.⁴⁴

38 L. az 1994. évi XL. törvényt a Magyar Tudományos Akadémiáról.

39 Országos szakkönyvtár:

a) a Budapesti Műszaki Egyetem Országos Műszaki Információs Központ és Könyvtár,

b) az Országos Egészségtudományi Szakkönyvtár,

c) a Magyar Tudományos Akadémia Könyvtára,

d) az Országos Mezőgazdasági Múzeum és Könyvtár,

e) az Országgyűlési Könyvtár,

f) az Országos Idegennyelvű Könyvtár,

g) Országos Pedagógiai Könyvtár és Múzeum,

h) a Fővárosi Szabó Ervin Könyvtár,

i) a Központi Statisztikai Hivatal Könyvtár,

j) Magyar Nemzeti Filmarchívum Könyvtára,

k) HM Hadtörténeti Intézet és Múzeum Hadtörténeti Könyvtár.

40 Ez az eredetileg a Nemzeti Kulturális Örökség Minisztériuma által alapított szervezet minden bizonnyal azért került a felsorolásba, mert 2005 novembere és 2011 augusztusa között üzemeltette a Nemzeti Audiovizuális Archívumot (NAVA). A médiaszolgáltatásról és a tömegkommunikációról szóló 2010. évi CLXXXV. törvény (a továbbiakban: Mtv.) 218. §-a értelmében a NAVA kezelésének, fenntartásának és működtetésének feladatát 2011. március 31. után a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság látja el, így igazság szerint nem indokolt e szervezet kedvezményezett körben tartása.

41 Kulturális törvény 44. § (1) bek.: Az országos szakmúzeum szakterületén tudományos teljességre törekvő, jelentős gyűjteményt gondoz; gyűjtőterülete az egész országra kiterjed.

(2) Az országos szakmúzeum ellátja a jogszabályban meghatározott szakmai feladatokat, ennek keretében részt vesz a kulturális javak védetté nyilvánításával és kiviteli engedélyezésével kapcsolatos hatósági ügyekben.

(3) Az országos szakmúzeum vezetőjének megbízásához és annak visszavonásához - amennyiben nem a miniszter a fenntartó - a miniszter véleményét előzetesen ki kell kérni.

42 A melléklet (2017. szeptember 1-jei állapot szerint) 68 egyetemet és főiskolát tartalmaz.

43 A Nemzeti Együttműködési Alap az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény szerinti - a civil önszerveződések működését, a nemzeti összetartozást, valamint a közjó kiteljesedését, illetve a civil szervezetek szakmai tevékenységét támogató - központi költségvetési előirányzat. Az Alap feletti rendelkezési jogot - ágazati stratégiai döntéseivel összhangban - a társadalmi és civil kapcsolatok fejlesztéséért felelős miniszter gyakorolja, és felel annak felhasználásáért.

44 L. a 2011. évi CIX. törvényt a Magyar Művészeti Akadémiáról.

A közhasznú tevékenységet végző szervezetek és közalapítványok esetében, a támogatás elnyerésének tehát egyéb feltételei is vannak. E szerint kizárólag az a szervezet lehet kedvezményezett, amely

- belföldi székhelyű,
- a hazai lakosság, illetőleg a határainkon túli magyarság érdekében működik,
- nyilatkozik arról, hogy megfelel a Civil tv.-ben meghatározott feltételeknek, miszerint közvetlen politikai tevékenységet nem folytat, szervezete pártoktól független és azoknak anyagi támogatást nem nyújt, és ennek megfelelően módosította alapító okiratát, alapszabályát,
- nyilatkozik arról, hogy esedékes köztartozása nincs,
- nyilatkozik arról, hogy alapszabálya, alapító okirata szerinti közhasznú tevékenységet a rendelkező nyilatkozat(ok) évét megelőző egy év óta megszakítás nélkül ténylegesen folytatja, eleget téve minden rá vonatkozó jogszabályi rendelkezésnek.

A kedvezmény igénybevételének sajátos módja az, amikor – az egyéb feltételeknek megfelelő - kedvezményezett szervezet közli az adóhatósággal, hogy a rendelkező nyilatkozatok szerinti összeget fordítsa a köztartozása(i) kiegyenlítésére, pontosan megjelölve a címzett(ek) et és a kiegyenlítés sorrendjét is. A jogutódlással megszűnt kedvezményezett javára felajánlott adóösszegek – az egyéb törvényi feltételek fennállása esetén –, a kedvezményezett jogutódját illetik meg. A kedvezményből nincsenek kizárva az önálló adószámmal nem rendelkező helyi (települési) közművelődési intézmények, közgyűjtemények, amennyiben a rendelkező nyilatkozat rögzíti az intézmény nevét és a fenntartó vagy a gazdálkodás adminisztratív feladatait ellátó szervezet adószámát. A kedvezményezett az átutalt összeg cél szerinti felhasználását tartalmazó sajtóközleményében a jövőben meghatározhatja a támogatás esetleges tartalékolásának tényét és összegét is. Abban az esetben, ha a magánszemély rendelkező nyilatkozatával megfogalmazott támogatási szándék valamely okból nem valósul meg (pl. a kedvezményezett nem felel meg az Szftv. előírásainak, vagy nem tart igényt a támogatásra), akkor a rendelkezett összeget az Országgyűlés költségvetési fejezetében a társadalmi szervezetek támogatására meghatározott (kiemelt) előirányzat javára kell felhasználni.

2.2. Társasági adó (TAO)

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao-tv.) szerint, a társasági adó alanyai – egyebek mellett – a gazdasági társaságok, az egyéni vállalkozók, az egyéni cégek. Művészeti (alkotó és előadó) tevékenység természetesen mindegyik szervezet-típus keretében, megkötés nélkül szabadon végezhető. Más megközelítésben a társasági adó (a továbbiakban: TAO) alanya a törvényben meghatározott belföldi és külföldi illetőségű személy, ha vállalkozási tevékenységet végez. A Tao-tv. a bejegyzés helye szerint különbözteti meg az adóalanyokat. A TAO alanyai vállalkozási tevékenységük alapján, társasági adófizetésre kötelesek.

A társaságiadó-fizetési kötelezettség a vállalkozási tevékenységhez kapcsolódik. Ez azt jelenti, hogy az adókötelezettség akkor keletkezik, ha az adóalany jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló gazdasági tevékenységet végez.⁴⁵

⁴⁵ Az Art. szerint vállalkozási tevékenység az a rendszeres gazdasági tevékenység, amelyet a magánszemély, illetve a jogi személy, vagy egyéb szervezet saját nevében és kockázatára üzletszerűen végez.

A társasági adó alapját a belföldi illetőségű adózó és a külföldi vállalkozó esetében a számviteli elszámolások alapján kimutatott adózás előtti eredmény és a Tao-tv.-ben előírt módosító tételek összesítésével kell meghatározni. A számviteli szabályok⁴⁶ alapján kimutatott adózás előtti eredményt az ún. módosító tételekkel kell korrigálni. Az adóalap meghatározásához szükséges korrekciókat elsősorban az adóalap védelme, az adókikerülés megakadályozása, illetve a kétszeres adóztatás elkerülése indokolja.⁴⁷ A módosító tételek döntő részben az általános szabályokhoz kapcsolódnak, de vannak, amelyek sajátos adóalanyokhoz vagy jogcímekhez kötődnek.⁴⁸

A TAO kulcsa 2017-től – Európában a legalacsonyabb adókulcsként – egységesen 9 százalék, ami egyaránt vonatkozik a kis- és középvállalkozásokra, valamint a nagyvállalatokra. (Az adókulcs 2016-ban még évi 500 millió forint adóalapig egységesen 10 százalék, a fölötte levő részre 19 százalék volt.)

A következőkben azokat a már megszűnt, illetve létező TAO-kedvezményeket és mentességeket ismertetem, amelyek meghatározó szerepet játszottak vagy játszanak a kulturális, illetve a művészeti szektorban.

2.2.1. *Képzőművészeti alkotás beszerzése*

A Tao-tv. 2009. december 31-éig hatályos rendelkezése szerint, a társasági adóalapot – pontosabban az adózás előtti eredményt – csökkenteni lehetett az erre jogszabályban feljogosított művészeti szervezet⁴⁹ által működtetett művészeti zsűri szakvéleményében művészeti értékűnek elismert képzőművészeti alkotás beszerzésére fordított összeggel, de legfeljebb az adóévi beruházások értékének 1 százalékával (2002-ig mindössze 2 ezrelékével). Az adóalany 2006-tól azt is választhatta, hogy a kortárs képző- és iparművészeti alkotás beszerzési értékét öt év alatt, 20-20 százalékonként vonja le az adóalapból. Ezáltal az a befektető (vállalkozó) válhatott konkrét mecénássá, aki megrendelője volt a kortárs képző- és iparművészeti alkotásnak. Ilyennek minősült a naptári év első napján élő művész alkotása. A műalkotás, a régiség és a gyűjtemény pontos definícióját az általános forgalmi adóról szóló törvény 8. számú melléklete határozza meg.⁵⁰

Ez az adókedvezmény 2010. január 1-jétől megszűnt, ami a műkereskedelem valamennyi szereplőjének súlyos érvágást jelentett; a befektetők jelentős része kivonult erről a piacról. A szakma képviselői azóta is lobbiznak a kortárs műtárgy-vásárlási adókedvezmények visszaál-

46 Elsősorban a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.).

47 SZTANÓ Imréné – KIS Tünde: *Adózás, társadalombiztosítás, támogatás*. Budapest, BGF, 2013.

48 A korrekciók hátterében az áll, hogy a számviteli szabályok szerint készült eredmény-kimutatás, valamint az adózásra, adóalap-meghatározására vonatkozó szabályok eltérő célokat szolgálnak, így pl. a kétszeres adóztatás megakadályozását, de van kvázi szankció jellegű, és van kvázi adókedvezmény jellegű is.

49 Ez a szervezet a 2007. január 1-jével történő megszűnéséig a Képző és Iparművészeti Lektorátus volt. Az akkori kultúráért felelős miniszter a feladatait, jogkörét és vagyonát a 2007. január 1-jével létrehozott Magyar Művelődési Intézet és Képzőművészeti Lektorátushoz helyezte. Az emberi erőforrások minisztere 2013. április 1-jei hatállyal kivonta a Lektorátust a Magyar Művelődési Intézet alól, melynek új alapító okiratában azt Nemzeti Művelődési Intézetté (NMI), majd hamarosan Nemzeti Közművelődési és Közgyűjteményi Intézetté (NKKI) keresztelt át. 2012. december 1-jei hatállyal a Lektorátus beolvadt a Magyar Alkotóművészeti Nonprofit Korlátolt Felelősségű Társaságba (MANK), értelemszerűen hatóság feladatok nélkül.

50 Bővebben lásd a 2.3.3. pontban.

lításáért, továbbá a privát és állami műtárgyvásárlások esetében 27 százalékos áfa 5 százalékra történő csökkentéséért, egyelőre eredmény nélkül.

2.2.2. Kapott jogdíj adókedvezménye

Az adózás előtti eredményt csökkenteni lehet az adóévben jogdíj címén kapott bevétel 50 százalékával. Az adózás előtti nyereség e tétellel legfeljebb a felére csökkenthető. A Tao-tv. 2016. július 16-ától hatályos módosítása a jogdíj fogalmát a következőképpen határozta meg:

- a) a szabadalom, a használatiminta-oltalom, a növényfajta-oltalom, a kiegészítő oltalmi tanúsítvány, a mikroelektronikai félvezető termékek topográfiajának oltalma és a szerzői jogi védelemben részesülő szoftver hasznosítási engedélyéből, felhasználási engedélyéből és a ritka betegségek gyógyszerévé minősítésből (a továbbiakban: kizárólagos jogok) származó eredmény,
- b) az a) pontban említett kizárólagos jogok értékesítéséből, nem pénzbeli vagyoni hozzájárulásként történő kivezetéséből származó eredmény, valamint
- c) a termékértékesítésből és a szolgáltatásnyújtásból származó eredmény a) pontban említett kizárólagos jogok értékéhez kapcsolódó hányada.

A korábbi szabályozás a jogdíjnak, a szerzői jogi törvény által védett (valamennyi) szerzői mű és a szerzői joghoz kapcsolódó jog által védett teljesítmény felhasználási engedélye fejében, a jogosult által kapott ellenértéket tekintette, vagyis sokkal szélesebb körben határozta meg a jogdíj fogalmát, ezáltal az igénybe vehető adóalap-csökkentés körét. A legszembeötlőbb két változás tehát a következő:

- az új szabályozás már nem a szerzői művek és a kapcsolódó jogi teljesítmények (pl. előadó-művészi teljesítmények) legszélesebb körét, hanem csak a szerzői jogi védelemben részesülő szoftvert sorolja a jogdíj fogalmi körébe,
- nem az elért bevételt kezeli jogdíjként, hanem az eredményt, vagyis a bevételek és költségek különbözetét.⁵¹

A törvénymódosításhoz fűzött miniszteri indokolás szerint a jogdíj fogalmának módosítása az OECD által kidolgozott, az ECOFIN Tanács által jóváhagyott nexus módszertannak⁵² és az Sztj.-nek történő megfelelést szolgálja. Az előbbivel kapcsolatban meg kell jegyezni, hogy a kedvezmény szűkítését a korábbi adóelkerülési lehetőségek visszaszorítása indukálta annak az alapvetésnek a rögzítésével, hogy csak ott és olyan arányban lehessen az immateriális javak kapcsán adókedvezményt biztosítani, amilyen arányban a K+F az adott országban valósult meg. Az Sztj.-t illetően azonban nincs és nem volt semmilyen megfeleltetési kényszer, ugyanis egyfelől a szerzői jogi törvény nem határozza meg a jogdíj fogalmát, másfelől nem került sor a védelem tárgyának szűkítését eredményező törvénymódosításra sem.

51 Ez azt jelenti, hogy az adóévben a jogdíj érdekében felmerülő, ahhoz kapcsolódó költségekkel csökkenteni kell a bevételt, így pl. az adott immateriális jószág előállítására érdekében igénybevetett adóévi alvállalkozói költségekkel, vagy pedig az immateriális jószág értékcsökkenésével csökkenteni kell az abból származó bevételt és csak a különbözet minősül jogdíjnak.

52 L. <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>

2.2.3. *Elismert költségek elszámolása*

A társasági adóalanyok költségei között számolható el, vagyis nem növeli az adóalapot – egyebek mellett – az adózó által a vele munkaviszonyban álló magánszemély, illetve vezető tisztségviselője, tevékenységében személyesen közreműködő tagja, valamint az adózóval korábban munkaviszonyban álló, saját jogú nyugdíjas, valamint az említett magánszemélyek közeli hozzátartozója részére személyi jellegű egyéb kifizetésként elszámolt összeg (ilyennek minősül egyebek között a szerzői jogdíj), és az ahhoz kapcsolódó, törvényen alapuló, az államháztartás valamely alrendszeré számára történő kötelező befizetés. A vállalkozási tevékenység érdekében felmerült költségnek minősül 2010. március 1-jétől a filmtámogatásra, illetve az előadó-művészeti szervezetek támogatására fordított juttatások miatt elszámolt költség, ráfordítás is.⁵³

2.2.4. *Közhasznú szervezetekhez kapcsolódó adókedvezmények*

A '90-es évek bizonytalanságai után, a 2000-es évek elejére stabilizálódott a non-profit szektor adózása, ezen belül a speciális adókedvezmények rendszere. Az ezt követő években csak minimális mértékben változtak az alapítványok, közalapítványok, társadalmi szervezetek, egyházak és a közhasznú társaságok társasági adófizetési kötelezettségére és adómentességére vonatkozó előírások. E tárgykorban mindenekelőtt a Tao-tv. 6. számú mellékletét kell kiemelni, amelynek korábban az A) fejezete az alapítvány, közalapítvány, társadalmi szervezet és köztestület, míg C) fejezete a közhasznú társaság által végzett kedvezményezett tevékenységeket fogalmazza meg. Az A) fejezetet 2015 november 28-ával, a C) fejezetet 2009. július 1-jével helyezte hatályon kívül a jogalkotó, így teremtve meg az összhangot a Civil törvénnyel, illetve a közhasznú társaságokra vonatkozó előírások hatályon kívül helyezésével.

A 2000-es évek első felében a társasági adóalanyok esetében a kedvezmény felső határa az adomány teljes összege, de legfeljebb az adózás előtti eredmény 20 százaléka volt (közhasznú szervezet támogatása esetén). Kiemelkedően közhasznú szervezetnek nyújtott adomány esetén, az adomány összegének másfélszerese (150 százalék), de itt is legfeljebb az adózás előtti eredmény 20 százalékát lehetett elszámolni. Mindkét típusú szervezet támogatása esetén, együttesen is az adózás előtti eredmény maximum 25 százaléka volt elismerhető. Tartós adományozás⁵⁴ esetén, az első teljesítést követő évtől ezen a jogcímen adott adomány további 20 százalékát, de együttesen legfeljebb az adózás előtti eredmény 20 százalékát lehetett érvényesíteni. 2001-től megszűnt a non-profit szervezetek vállalkozási eredményéből közhasznú szervezetnek adott adomány, illetve közérdekű kötelezettségvállalás társasági adókedvezménye.

2003-tól a közhasznú szervezetnek nyújtott és tartós adomány miatt elszámolt többletkedvezmény (az adomány 20 százaléka, de az alapkedvezménnyel együtt legfeljebb az adózás előtti eredmény 20 százaléka) kétszeresével növelni kellett az adózás előtti eredményt, ha a tartós adományozást az adózó a megszűnés miatt nem teljesítette. Ugyancsak 2003-tól a

53 2012-től a reprezentáció és az üzleti ajándék címén személyi jellegű, egyéb kifizetésként elszámolt juttatás, ismét elismert költség a társasági adóban. Elismert költség továbbá az, ha valamely vállalkozásnál magánszemély részéről átvállalt kamarai tagdíj merül fel.

54 Tartós adományozás esetén az adományozó a szerződésben arra vállal kötelezettséget, hogy a közhasznú szervezetet legalább négy éven keresztül, évenként azonos, vagy növekvő összegben támogatja.

közhasznú vagy kiemelkedően közhasznú alapítvány, közalapítvány, társadalmi szervezet és köztestület a vállalkozási tevékenységből elért adózás előtti nyereségének a 20 százalékával csökkenthette az adózás előtti eredményét. Mindez azt jelentette, hogy a közhasznú szervezet adómentesen támogathatta saját közhasznú tevékenységét.

2010-től változott a közhasznú szervezetek (pl. alapítvány, társadalmi szervezet, egyház, közhasznú jogállású non-profit gazdasági társaság) vállalkozási tevékenységből származó adózás előtti eredményének meghatározása, a megszűnt adóalap-csökkentő (korrekciós) tételek miatt. A kedvezményezett vállalkozási tevékenység mértéke közhasznú szervezet esetében az összes bevételének 15 százaléka lett.

A Civil törvénynek köszönhetően,⁵⁵ 2012. január 1. napjától az adományt felajánló gazdasági társaságok adókedvezményei bővültek: korábban csak a kiemelkedően közhasznú szervezeteknek juttatott adomány után vehetett figyelembe 50 százalékos adóalap-csökkentő tételt a cég, közhasznú szervezet esetében pedig tartós adományozás esetén 20 százalékos. Az új szabály alapján – a közhasznúság egyfokozatúvá válásával párhuzamosan –, a közhasznú szervezeteknek juttatott adomány után 20 százalékos, tartós adományozás esetén további 20 százalékos (tehát összesen 40 százalékos) adóalap-csökkentő tételt vehetett figyelembe a vállalkozás.

A 2014-től bevezetésre került új előírás szerint, az elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezetnek minősülő alapítvány, közalapítvány, egyesület, köztestület abban az adóévben, amelyben elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezetnek minősül,⁵⁶ az általános szabályok szerint köteles megállapítani a társaságiadó-alapját, és nem alkalmazhatja a közhasznú szervezetek társaságiadó-alapjának megállapítására vonatkozó különleges rendelkezéseket.

2016-tól az Ectv.-vel való összhang megteremtése érdekében módosultak az alapítványok, közalapítványok és az egyesületek társasági adóalap megállapítási szabályai, így sor került speciális – többek között a befektetési tevékenységre és ingatlanvásárlásra vonatkozó – adóalap növelő és csökkentő tételek bevezetésére, figyelemmel arra, hogy nem minősül gazdasági-vállalkozási tevékenységnek többek között az adomány elfogadása, a cél szerinti tevékenység, a pénzeszközök befektetése, társasági részesedésbe elhelyezése, valamint az ingatlan megszerzése és használatának átruházása.

2.2.5. Filmgyártás támogatásához kapcsolódó adóalap-kedvezmény

A mozgóképzakmai támogatási rendszer forrásait az Mktv. 7. §-a szerint, a közvetlen és a közvetett állami támogatások alkotják.⁵⁷ A közvetlen állami támogatás az Mktv. 1. § (3) beke-

⁵⁵ Civil tv. 114. § (1) bek.

⁵⁶ E tevékenységből származó éves bevétele eléri vagy meghaladja éves összbevételének 60 százalékat.

⁵⁷ Mktv. 7. § (1) bek.: A mozgóképzakmai célok támogatása

a) a központi költségvetésből nyújtott költségvetési támogatás és a helyi önkormányzat, nemzetiségi önkormányzat által, saját költségvetéséből nyújtott támogatás, valamint a 31/B. § (2c) bekezdésében meghatározott hozzájárulásból nyújtott támogatás (a továbbiakban együtt: közvetlen támogatás) és

b) a társasági adó alanya által a Tao-tv.-ben meghatározott adókedvezményre, vagy rendelkezés alapján felajánlott adóra tekintettel biztosított, a Tao-tv.-ben meghatározott kiegészítő támogatásból származó forrásból nyújtott, valamint a 31/D. § alapján az állami adóhatóságon keresztül biztosított támogatás (a továbbiakban: közvetett támogatás) útján valósul meg.

désében meghatározott szervek⁵⁸ által mozgóképszakmai célokra nyújtott pénzügyi támogatás. A közvetett állami támogatás pedig az a mozgóképszakmai célok megvalósulását szolgáló támogatás, amely után a támogató külön jogszabályokban megállapított adókedvezményeket vehet igénybe. Az adókedvezmény érvényesítésének folyamatában meghatározó szerepet játszik a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság (NMHH) Nemzeti Filmirodája (Filmiroda), amelyen keresztül a Filmiroda végzi többek között a filmszakmai állami támogatások ellenőrzését és közhitel nyilvántartását. Az adókedvezmények kizárólag az igazolt támogatásokkal érvényesíthetők. A Filmiroda nyilvántartja az adókedvezmény alá tartozó támogatásokat igénylő filmalkotásokat, valamint a magyar filmgyártó vállalkozásokat, megvizsgálja és igazolja a magyarországi filmgyártási költségeket, és kibocsátja az adókedvezményre jogosító határozatokat, illetve támogatási igazolásokat. Az adókedvezmény igénybevételének egyik alapvető feltétele, hogy a filmelőállító regisztrálja magát a Filmiroda hatósági eljárása keretén belül lefolytatott „mozgóképszakmai szervezetek és természetes személyek nyilvántartása” elnevezésű eljárás keretében. A filmelőállítót a regisztrált szervezetek listájáról el nem számolt támogatás miatt, a támogató szervezet értesítését követően, a Filmiroda törli. Filmgyártási célú közvetlen állami támogatás igénybevétele céljából a filmelőállító kérelmére, a Filmiroda hatósági eljárás keretében folytatja le a filmalkotás magyar részvételi arányok alapján történő besorolását és határozatot hoz, amely alapján a filmelőállító közvetlen állami támogatásban részesíthető. A határozat önmagában nem minden esetben teszi lehetővé a közvetlen állami támogatás igénybevételét, viszont az ún. kulturális követelményrendszernek való megfelelés, minden típusú támogatás kötelező feltétele.⁵⁹

Amennyiben a filmelőállító közvetlen filmgyártási célú támogatás mellett, közvetett filmgyártási célú támogatást is igényel (vagy amennyiben kizárólag közvetett támogatást akar igénybe venni), kérheti a közvetett állami támogatás igénybevételére vonatkozó támogatásra jogosultság megállapítása elnevezésű eljárás lefolytatását. A kulturális követelményrendszerre vonatkozó szabályok ebben az eljárásban is kötelező jelleggel alkalmazandóak. Amennyiben a filmelőállító/filmgyártó közvetlen és közvetett támogatást is igényel, a kulturális teszt vizsgálata már a besorolási eljárással egyidejűleg megtörtént, csak közvetett támogatás igénybevétele esetén, azt a támogatásra jogosultság megállapítására vonatkozó eljárás keretén belül, eredményét egy határozatba foglalva végzi el a Filmiroda.⁶⁰

58 Mktv. 1. § (3) bek.: E törvényt kell alkalmazni a mozgóképszakmai célok megvalósulását szolgáló támogatásokra, ha azok forrása a központi költségvetésről szóló törvényben, helyi önkormányzat vagy nemzetiségi önkormányzat költségvetésében meghatározott előirányzat, a 31/B. § (2c) bekezdésében meghatározott hozzájárulás, vagy ha a támogatást a Kormány, a helyi vagy nemzetiségi önkormányzat által alapított alapítvány vagy közalapítvány nyújtja.

59 A követelményrendszernek való megfelelés, mint támogathatósági feltétel vizsgálata meg kell, hogy előzze a támogatásról szóló döntést. A filmalkotás akkor felel meg a kulturális követelményeknek, ha az Mktv. 1. számú melléklete szerinti táblázat pontrendszerének a törvényben előírtak alapján eleget tesz. A táblázat a Filmiroda formanyomtatványán nyújtható be, kulturális teszt néven. Ezt a követelményrendszert a vonatkozó ügyekben a Filmiroda közigazgatási eljárás keretében vizsgálja, arról határozatot hoz, melyről igény esetén értesíti a közvetlen állami támogatást nyújtó támogatót is. Filmgyártási célú közvetlen állami támogatás igénybevétele esetén, a Filmiroda a magyar részvételi arányok szerinti besorolási eljárás keretén belül végzi a kulturális követelmények vizsgálatát a filmalkotásra vonatkozóan, és a két vizsgált besorolásról egy határozatban hoz döntést.

60 Meg kell jegyezni, hogy nem támogathatók az Mktv. által nem filmalkotásnak definiált műfajok, valamint amelyek az Mktv. szerint VI-os kategóriába tartoznak.

Közvetett támogatásban mind a megrendelésre, mind pedig a nem megrendelésre készülő filmalkotások egyaránt részesülhetnek. Külön hangsúlyozandó, hogy az adókedvezményt a filmalkotások számára támogatást nyújtó adózók vehetik igénybe a közvetlen filmgyártási költségek⁶¹ 25 százaléka erejéig, a Filmiroda által kiadott támogatási igazolás birtokában vagy közvetlenül a filmelőállítónak utalással, vagy rendelkezés az adóról formájában a Tao-tv. 24/A. § szerint (bővebben lásd a 2.2.7. pontban).

A rendszert az teszi különösen vonzóvá, hogy az adókedvezménnyel mind a társasági adó-alapot, mind a fizetendő 9 százalékos adót csökkenteni lehet. Az adókedvezmény összege a támogatásigazolásban szereplő összeg, amely a támogatás juttatásának adóévében és az azt követő nyolc adóévben vonható le az adóból, egy-egy adóévben legfeljebb az adó 70 százalékáig. Az adókedvezmény érvényesítésének ideje 8 év, a támogató ezt döntése szerint használhatja fel (oszthatja el).

Az Európai Bizottság elvárásával összhangban, a kulturális követelményrendszert alkalmazni kell valamennyi adókedvezményben részesülni kívánó filmalkotás tekintetében. Ez azt jelenti, hogy az Mktv.-ben meghatározott kritériumok alapján, csak a kulturális értéket képviselő alkotások támogatása részesülhet adókedvezményben, tehát egyéb műsorok (pl. valóságshow, szappanopera) nem.⁶²

2013-tól a társasági támogatók nemcsak a filmgyártó vállalkozások részére nyújtott támogatások után, hanem egy erre a célra létrehozott, a Magyar Nemzeti Filmalap Közhasznú Nonprofit Zrt. (MNF) által kezelt letéti számlára való befizetéssel is jogosultakká váltak erre az adókedvezményre.

2014-től – a látvány-csapatsportok támogatási rendszerének mintájára – a filmalkotás támogatása esetén is bevezetésre került a kiegészítő támogatás fizetésére vonatkozó kötelezettség. Az adókedvezmény igénybevételének feltétele, hogy az adózó a kiegészítő támogatást az arra jogosult szervezet (filmalkotás támogatása esetén az MNF vagy a filmelőállító) részére a támogatás nyújtásának évében megfizeti. Amennyiben rendelkezés az adóról formájában történik a filmtámogatás, ebben az esetben nem terheli kiegészítő támogatás fizetési kötelezettség.

A 2016. november 26-ától hatályos változás értelmében a kiegészítő támogatás határidőn túli, de még az adóbevallás benyújtására nyitva álló határidőt megelőző pénzügyi teljesítése esetén, az adózó nem esik el az adókedvezménytől; annak 80 százalékára jogosulttá válik.⁶³ 2017-től pedig az adózó kultúra (filmgyártás vagy előadó-művészet) támogatása esetén, az adókedvezményt utoljára a támogatás naptári évét követő 8. naptári évben lezáruló adóév adójából veheti igénybe. Az adózó kiegészítő támogatásként az alaptámogatás (9 százalékos adókulccsal számított) értékének legalább 75 százalékát köteles megfizetni, vagyis a pótlólagos

61 Közvetlen filmgyártási költség: az adott filmalkotás költségvetésében szereplő, a filmalkotás előállítója, vagy a megrendelésre készülő filmalkotás esetében, a gyártásban részt vevő magyar filmgyártó vállalkozás által pénzügyileg teljesített, bizonylattal igazolt kifizetés, amely megfelel az Mktv.-ben meghatározott feltételeknek.

62 Mktv. 2. § 28. *kulturális értéket műfaja alapján létrehozó filmalkotás*: a játékfilm, a kisjátékfilm, a kísérleti film, a dokumentumfilm, a tudományos ismeretterjesztő film, az animációs film, a rövidfilm, a tv-film és a tv-sorozat, kivéve az olyan film vagy filmsorozat, amely valós szereplők és események elsődlegesen szórakoztató célú nyomon követésén alapul és kulturális értéket nem hoz létre (valóságshow), az olyan fikciós filmsorozat, amely heti többszöri televíziós bemutatásra készült, több mint húsz epizódból áll, lezáratlan dramaturgiájából adódóan végtelenül folytatható, és kulturális értéket nem hoz létre (szappanopera), továbbá az olyan, részben fikciós film vagy filmsorozat, amely a szereplők természetes élethelyzeteit a jelenetek előre meghatározott dramaturgiájával, írásba foglalt és rögzített párbeszédekkel mutatja be (scripted reality).

63 Ezt első alkalommal a 2016. adóévi adózás előtti eredmény terhére nyújtott támogatásra kellett alkalmazni.

kiegészítő támogatás megszűnik. A pótlólagos kiegészítő támogatásra vonatkozó rendelkezéseket a 2016. adóévi adózás előtti eredmény terhére nyújtott támogatásokra is alkalmazni kell.⁶⁴

A Tao-tv. adókedvezménnyel ösztönzi a filmgyártási célú infrastruktúrába történő beruházást is. A legalább 100 millió forint értéket meghaladó, ilyen beruházásokat végző társaságok a befektetett összeg 35-50 százalékának megfelelő adókedvezményben részesülnek attól függően, hogy az ország mely régiójában végzik a beruházást.

2.2.6. Előadó-művészeti szervezetek támogatása

Az előadó-művészeti szervezetek támogatásáról és sajátos foglalkoztatási szabályairól szóló 2008. évi XCIX. törvény (a továbbiakban: Emtv.) 2009. január 1-jei hatállyal úgy módosította a Tao-tv.-t, hogy az előadó-művészeti szervezet részére adott támogatással – ha arról az adózó támogatási igazolással rendelkezik – nem kell növelni az adózás előtti eredményt, illetve a támogatás adókedvezményként is igénybe vehető. A támogatási igazolást az Előadó-művészeti Iroda állítja ki.⁶⁵ Az adókedvezmény a támogatás nyújtásának adóévében és azt követő három adóévben érvényesíthető egy-egy adóévben legfeljebb az adó 70 százalékáig. Az egy évben, egy adott előadó-művészeti szervezetnek adott támogatásról valamennyi támogatónak összesen kiadott igazolás, a támogatott előadó-művészeti szervezet tárgyévi jegybevétele 80 százalékáig terjedhet. Az Emtv. fogalom-meghatározása szerint előadó-művészeti szervezet az Előadó-művészeti Iroda által nyilvántartásba vett önálló jogi személyiségű színház, balett- vagy táncgyűttes, szimfonikus zenekar, énekkar, kamara-szimfonikus zenekar, kamara-zenekar, amely alaptevékenységként előadó-művészeti színház-, tánc- vagy zeneművészeti tevékenységet lát el.

2011. január 1-jétől az adókedvezmény alapját képező, előadó-művészetből, bábszínházi előadásból származó jegy- és bérletbevétel statisztikai besorolása (SZJ-szám) megváltozott, és 'TESZOR90.01 Előadó-művészet'-ként, valamint 'TESZOR93.2. Egyéb szórakoztatás, szabadidős tevékenységből a bábszínházi előadás'-ként került meghatározásra.

Az előadó-művészeti szervezeteknek nyújtott támogatások pénzügyi és beszámolási szabályairól szóló 34/2013. (V. 14.) EMMI rendelet foglalja össze a támogatás elszámolható költségeinek körét, a támogatás felhasználásáról készült beszámoló formai és tartalmi követelményeit, továbbá a beszámoló benyújtásával és elfogadásával kapcsolatos részletes szabályokat. Az elszámolást a rendelet 1. és 2. számú melléklete szerinti beszámoló-minta alapján kell elvégezni, míg a társaságiadó-kedvezmény igénybevételére jogosító támogatásban részesülő előadó-művészeti szervezet a 3. melléklet szerinti beszámoló alapján számol el a kijelölt szervnek.

2013. május 19-étől az előadó-művészeti szervezet kérelmére, a támogatási igazolás kiállítására jogosult szervezet a 2013. adóévről kiállítható támogatási igazolások összértéke szempontjából, az előadó-művészeti szervezet 2013. évben EGT-tagállamban tartott előadásaiából származó jegybevétel 80 százalékát veszi figyelembe.

2014-től – a látvány-csapatsportok támogatási rendszerének mintájára – az előadó-művészeti szervezetek támogatása esetén is bevezetésre került a kiegészítő támogatás fizetésére

⁶⁴ Ugyanezek a szabályok irányadók az előadó-művészeti szervezetek támogatása esetében is.

⁶⁵ Az Előadó-művészeti Iroda korábban a Nemzeti Kulturális Alap (NKA) Igazgatóságán belül működött, 2016-tól a Pest Megyei Kormányhivatalhoz tartozik.

vonatkozó kötelezettség. Az adókedvezmény igénybevételének feltétele, hogy az adózó a kiegészítő támogatást az arra jogosult szervezet (előadó-művészeti szervezetek támogatása esetén a központi költségvetési támogatás nyújtására jogosult minisztérium, vagy a támogatott előadó-művészeti szervezet) részére megfizeti. Az adókedvezmény – a támogatás adóéve és az ezt követő három adóév helyett – a támogatás adóéve, és az azt követő adóévek adójából, de legutoljára a támogatás naptári évét követő nyolcadik (2016. december 31-éig még csak a hatodik) naptári évben lezáruló adóév adójából vehető igénybe. A kiegészítő támogatás mértéke a támogatási igazolásban meghatározott összeg társasági adókulccsal kiszámított értékének legalább 75 százaléka, azzal, hogy 10 százalékos adókulccsal az adózó akkor jogosult megállapítani a kiegészítő támogatás mértékét, ha a pozitív adóalapja nem haladja meg az 500 millió forintot. Ha a várható adóalap meghaladja az 500 millió forintot, akkor a támogatási igazolásban szereplő összeg 19 százaléka képezi a 75 százalékos kiegészítő támogatás alapját. Ha az adózó a tíz százalékos adókulcs figyelembe vételével állapítja meg a kiegészítő támogatás mértékét, de a pozitív adóalapja végül meghaladja az 500 millió forintot, akkor a támogatás legalább 7 százalékát kiegészítő támogatásként fizeti meg.

2016-tól e támogatási konstrukció kis mértékben módosult, annak érdekében, hogy az külön bizottsági jóváhagyás nélkül összhangban álljon az uniós támogatási normákkal, konkrétan az általános csoportmentességi rendeletben foglalt előírásokkal. Ennek érdekében új támogatási korlát kerül bevezetésre, amely szerint az egy előadó- művészeti szervezetnek jutott összes támogatás – ideértve a kiegészítő támogatást és az adóról való rendelkezés intézményének keretében jutott felajánlások összegét is – nem haladhatja meg az előadó-művészeti szervezet előző évi EGT tagállamban elért éves jegybevételének a 80 százalékát és nem lehet több mint 1,5 milliárd forint. Ezen módosítás a támogató adózót nem érinti. Az egységes jogalkalmazás érdekében egyértelműsíti a Tao-tv. az adókedvezmény feltételrendszerét, miszerint az adózó akkor jogosult az adókedvezmény igénybevételére, ha a támogatás juttatásának adóévében megfizeti a kiegészítő támogatást, illetve, ha azt helytelenül 10 százalékos adókulccsal állapította meg – miközben a 19 százalékos kulcs alkalmazására is köteles –, a támogatás 7 százalékát a támogatás adóévéét követő 90 napon belül megfizeti az arra jogosult részére.

2.2.7. *Rendelkezés az adóról*

A 2.2.5. és a 2.2.6. pontban ismertetett adókedvezményeken túl, 2015. január 1-jétől az adózók új formában is támogathatják az előadó-művészeti szervezeteket, a filmalkotásokat és a látvány-csapatsportokat.⁶⁶ A konstrukció lényege az, hogy az adózó rendelkező nyilatkozatot tesz a NAV által rendszeresített külön nyomtatványon, illetve az adóbevallásban az adója (adóelőlege) egy részének támogatási célú felajánlásáról. A nyilatkozatban fel kell tüntetni a támogatni kívánt célt, a kedvezményezett nevét és adószámát.

Az adózó a megállapított egyes havi, illetve negyedéves társasági adóelőleg-kötelezettsége legfeljebb 50 százalékának megfelelő részéről rendelkezhet a kötelezettség teljesítésére nyitva álló határidőt megelőző hónap utolsó napjáig. Ez a nyilatkozat az adóéven belül ötször módosítható. Az adóhatóság 15 napon belül utalja tovább a felajánlott előleget, adóelőleg kiegészítést, adót. Amennyiben az adóelőlegének kedvezményezett célra történő felajánlá-

66 Tao-tv. 24/A. §-a.

sáról nem rendelkezik, akkor azt az adóelőleg-kiegészítésről szóló bevallásban vagy az éves adóbevallásban is megteheti a fizetendő adó 80 százalékáig.

Az adóhatóság a kedvezményezett célra felajánlott összeget csak akkor utalja tovább a támogatott részére:

- ha kézhez kapja az adózótól a jóváhagyó szervezet igazolását arról, hogy az adózó nyilatkozatában megjelölt összeg az adott támogatandó szervezet által még befogadható, a jóváhagyott támogatási keretösszegbe belefér, és
- a támogatott és a támogató adózó állami adóhatóságnál nyilvántartott, végrehajtható, nettó módon számított adó tartozása az átutalás napján nem haladja meg a százezer forintot, és
- a társasági adóelőleg-bevallását, az adóelőleg-kiegészítésről szóló bevallását, adófelajánlás esetén az adóbevallását határidőben benyújtotta, és utóbbi esetben a fizetendő adó 80 százaléka a felajánlásban szereplő összeget eléri vagy meghaladja.

Az adózó a felajánlott összegre tekintettel jóváírásra jogosult. A jóváírás összege:

- a felajánlott összegnek, de legfeljebb a fizetendő adó 80 százalékának 7,5 százaléka, ha az adózó adóelőlegből, adóelőleg kiegészítéséből ad támogatást,
- a felajánlott összeg, de legfeljebb a fizetendő adó 80 százalékának 2,5 százaléka, ha az adózó adóból támogat.

A NAV a jóváírást a társasági adóbevallás esedékességét követő második naptári hónap első napjával vezeti át az adózó társasági adófolyószámlájára. Ennek összegét az adózó már a következő évi adóelőleg teljesítési kötelezettségénél figyelembe veheti.

2.2.8. Vendéglátóhelyen megvalósított élőzenei szolgáltatás adókedvezménye

2017-től az adózó az általa üzemeltetett vendéglátóhelyen megvalósított élőzenei szolgáltatásra⁶⁷ tekintettel az általa költségként, ráfordításként elszámolt ellenérték (díj) után, adókedvezményt vehet igénybe. Az adókedvezmény mértéke az élőzenei szolgáltatásra tekintettel az adózó által költségként, ráfordításként az adóévben elszámolt ellenérték (díj) általános forgalmi adó nélkül számított összegének legfeljebb 50 százaléka. Az adózónál az élőzenei szolgáltatás ellenértékére (díjára) tekintettel elszámolt költség, ráfordítás összegének azon része, amellyel az adózó csökkent a fizetendő adóját, az adóalapnál nem minősül elismert költségnek. Az élőzenei szolgáltatás adókedvezménye az adóévben igénybe vett, csekély összegű (de minimis) támogatásnak⁶⁸ minősül.

67 Élőzenei szolgáltatásnak minősül a FEOR-08 szerinti zenész, énekes személyes közreműködésével – rendszeresen vagy meghatározott időpontban, nyilvános, a vendégek számára ingyenes előadás útján – nyújtott zeneszolgáltatás.

68 Csekély összegű (de minimis) támogatás: az Európai Unió működéséről szóló Szerződés 87. és 88. cikkének a de minimis támogatásokra való alkalmazásáról szóló 2006. december 15-i 1998/2006/EK bizottsági rendelet (a továbbiakban: 1998/2006/EK rendelet) hatálya alá tartozó támogatás. A 1998/2006/EK rendelet alapján csekély összegű támogatás csak abban az esetben nyújtható, ha egy vállalkozásnak bármilyen forrásból, csekély összegű támogatási jogcímen odaitélt támogatás, támogatástartalma – három egymást követő pénzügyi év vonatkozásában – nem haladja meg a 200.000 eurónak, a közúti szállítási ágazatban a 100.000 eurónak megfelelő forintösszeget.

2.2.9. Műemlékekhez kapcsolódó adókedvezmények

2010-ben került bevezetésre a műemléki ingatlanok felújítási költségeinek címén elszámolható adóalap-csökkentés. Az adózás előtti nyereség 50 százaléka, de legfeljebb adóévenként 50 millió eurónak megfelelő forintösszeg különíthető el adómentesen fejlesztési tartalékként, amely műemlék épülettel, építménnyel és helyi egyedi védelem alatt álló épülettel, építménnyel kapcsolatos beruházásra is fordítható, függetlenül attól, hogy ezek a számviteli szabályok szerint milyen értéken vannak nyilvántartva. A 2017-től hatályos változás értelmében a műemléki ingatlannal kapcsolatos beruházás, felújítás bekerülési értékének kétszerese vonható le (a költség 100 százaléka helyett) az adóalapból a beruházás, felújítás befejezésének adóévében és az azt követő öt adóévben.⁶⁹ Az adóalap-csökkentésként elszámolt összeg adótartalma (és így a kedvezmény összege) legfeljebb 100 millió euró lehet.

2017-től minden műemléki ingatlanra, illetve helyi védelem alatt álló ingatlanra igénybe vehető az adóalap-kedvezmény, nem csak a műemléki, helyi egyedi védelem alatt álló épületre, építményre. Ennél is lényegesebb változás, hogy a karbantartás költségeire is igénybe vehető a kedvezmény, nem csak a beruházási, felújítási költségekre.⁷⁰ A kedvezmény érvényesítésére jogosultak lehetnek a tulajdonosok, a pénzügyi lízingbe vevő bérlők, a vagyongazdálkodók, és a finanszírozó társaságok is. A kedvezmények azonban csak akkor érvényesíthetőek, ha a műemléki karbantartást, illetve felújítást nem hatósági kötelezés alapján végzik.

2.3. Általános forgalmi adó (áfa)

Az általános forgalmi adó (a továbbiakban: áfa) olyan többfázisú nettó forgalmi adó, amelyet a vállalkozások a termelés és a forgalmazás minden szakaszában kötelesek fizetni a hozzáadott érték után, de az adó terhét a termék, a szolgáltatás végső felhasználója viseli. A hozzáadott érték a kibocsátott termelési és az anyagi ráfordítások különbsége. Az áfa közösség jogi alapja a Tanács 2006/112/EK irányelve a közös hozzáadottértékadó-rendszerről (Áfa-irányelv), amelynek 401. cikke tiltja, hogy a tagállamok az irányelvben szabályozott mellett, ahhoz hasonló adót vezessenek be, és azt párhuzamosan működtessék. Az általános forgalmi adó tehát:

- a termékek értékesítését,
- a szolgáltatások nyújtását
- a termékek Közösségen belüli beszerzését és
- a termékimportot

teljes körűen terhelő többfázisú, nettó jellegű, hozzáadottérték-típusú forgalmi adó. Belső jogforrása az általános forgalmi adóról szól 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa-tv.).⁷¹

⁶⁹ Ez utóbbi nem ütközik az adózás előtti eredmény korlátjába sem, azaz az így keletkező negatív adóalap veszteségként elhatárolható.

⁷⁰ A kapcsolt vállalkozás is jogosult lehet a kedvezményre, amennyiben írásban nyilatkoznak a felek a kedvezmény megosztásáról.

⁷¹ Hatályos 2008. január 1-től; korábbi szabályozása az 1992. évi LXXIV. törvény az általános forgalmi adóról.

Az Áfa-tv. rendelkezéseit Magyarország területén az adóalanyokra kell alkalmazni. Adóalany az a természetes és jogi személy, aki saját neve alatt jogokat szerezhetsz, kötelezettségeket vállalhat, perelhet és saját nevében gazdasági tevékenységet végez. Nem adóalany a közhatalom gyakorlására jogosult szerv (pl. minisztériumok, helyi önkormányzatok, költségvetési szervek) a közhatalom gyakorlásával végzett tevékenysége (pl. jogalkotás, hatósági eljárás) után, illetve, ha gazdasági tevékenységéből származó bevétele 2017-ben nem haladja meg a 8 millió Ft-ot.⁷²

Az áfát a belföldön végzett termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, valamint a termékimport után kell megfizetni. Termékértékesítés a birtokba vehető dolog ellenérték fejében történő átengedése, mely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja. Termékértékesítés az is, ha az adóalany a terméket

- az adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységi köréből kivonja, más tulajdonába ellenérték nélkül átadja – kivéve a személyi jövedelemadó, társasági adó és osztalékadó törvényekben kedvezményezett alapítványok részére, közérdekű kötelezettségvállalás teljesítése érdekében jutott adományok;
- a tárgyi mentes tevékenység folytatásához használja, hasznosítja (pl. oktatási, egészségügyi célra).

Szolgáltatásnyújtás minden ellenérték fejében végzett tevékenység, ami nem minősül termékértékesítésnek. Nem minősül termékértékesítésnek, szolgáltatásnyújtásnak:

- az egyház, az alapítvány részére, a közérdekű kötelezettségvállalás teljesítése érdekében juttatott természetbeni adomány, ha az Szja- és a Tao-tv.-ek kedvezményben részesítik vagy részesítenék, ha a TAO alanya lenne, függetlenül attól, hogy az adóalap-csökkentés lehetőségét ténylegesen igénybe lehet-e venni;
- az áruminta;
- a kis értékű ajándék;
- a sajtótermék kötelespéldányként történő ingyenes termékátadás, szolgáltatásnyújtás;
- a jogutódlással megszerzett vagyon, ha a jogutód azt a gazdasági tevékenységéhez használja fel, és nem választott alanyi adómentességet;
- ha az egyéni vállalkozó halála esetén pedig az egyéni vállalkozó nevében és javára a törvényes képviselője folytatja, és az így megszerzett vagyon egészét gazdasági tevékenység kifejtéséhez használják fel, és nem választottak alanyi adómentességet;
- az ellenérték fejében történő termékértékesítéshez, szolgáltatásnyújtáshoz közvetlenül kapcsolódó térítésmentes termék átadás, szolgáltatásnyújtás.

Az áfa alapja termékértékesítésnél és szolgáltatásnyújtásnál:

- a teljesítés ellenértéke,⁷³
- az adó nélküli forgalmi érték, ha az ellenérték a forgalmi értékhez viszonyítva aránytalanul alacsony vagy magas,
- az előállítási költség (közvetlen önköltség) saját rezsiben végzett beruházásnál.

Termékimport esetében az áfa alapja a termék vámértéke, valamint a vám, vámkezelési díj, adók (kivéve az áfa), illetékek és más kötelező jellegű befizetések az első belföldi rendeltetési helyig felmerült járulékos költségek (fuvar, biztosítás, ügynöki díjak, stb.) együttes összege.

⁷² Az alanyi adómentesség felső határa 2016-ig még 6 millió forint volt.

⁷³ Az ellenértékbe beletartozik minden, amit az adóalany a megrendelőtől, vagy egy harmadik személytől megkap. Nem tartozik az adó alapjába az árleszállítás, engedmény címén elengedett összeg.

2010. január 1-jétől az adóalanyok közötti szolgáltatásnyújtás esetén, főszabály szerint a szolgáltatás igénybe vevőjének a székhelye (telephelye) a teljesítési hely. Közösségi adószámmal rendelkező, de nem adóalany (pl. külföldi) jogi személy is adóalanyként minősül e tekintetben. A tárgyévvel megelőzően, vagy a tárgyévben 10 ezer eurót meghaladó termék beszerzése miatt közösségi adószámmal rendelkező nem áfa alany jogi személy is adóalany, ha a közösségen belül szolgáltatást vesz igénybe.⁷⁴

A fentiekkel ellentétben, a 2011. január 1-jétől hatályos szabály szerint áfa-alanyként nyújtott kulturális, (előadó-)művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási, sport- és hasonló szolgáltatás esetén a teljesítés helyének az számít, ahol a szolgáltatást igénybe vevő gazdasági céllal letelepedett, székhely-telephely hiányában pedig a lakóhelye vagy a szokásos tartózkodási helye.⁷⁵

Az áfa tárgyi hatályán kívül eső tevékenységet is végző adóalanyoknak, ezen tevékenységükhöz kapcsolódó szolgáltatás igénybevétele után is önadózóként adót kell fizetniük. A saját vagy dolgozói részére magánszükségeik kielégítésére nyújtott szolgáltatás után, továbbra is a juttató cég fizeti az adót.

2010-től változtak a nemzetközi viszonylatban nyújtott szolgáltatások áfa kezelését meghatározó szabályok. Bevezették a fogyasztás helye szerinti adózás alapelveit, továbbá növekedett azon szolgáltatások köre, amelyek – amennyiben nemzetközi viszonylatban nyújtják őket – nem tartoznak a magyar áfa hatálya alá. A fogyasztás helye szerinti adózás alapelveivel összhangban a változtatások fő célja annak biztosítása volt, hogy a szolgáltatások nyújtása egységesen a fogyasztás helyén adózzon, azonban az adókezelés különbözhet azokban az esetekben, amikor a szolgáltatást adóalanyként és nem adóalanyként nyújtják. Adóalanyok közötti szolgáltatás nyújtás esetén, főszabály szerint a szolgáltatás igénybe vevőjének a székhelye, telephelye, állandó lakóhelye, szokásos tartózkodási helye a teljesítési hely. Több állandó telephely esetén, az igénybe vétellel legközvetlenebbül érintett telephely a teljesítés helye. Állandó telephelynek számít az adóalany kereskedelmi képviselője is. Unión kívüli szolgáltatásnyújtás esetén is a szolgáltatást igénybe vevő adóalany adózik. Az adóalanyiság hatósági igazolással, a letelepedése szerinti állam által kiadott adószámmal, illetve hasonló azonosító számmal igazolható.⁷⁶

Az adó mértékét az Áfa-tv. százalékos formában határozza meg, amely mérték az elmúlt 20-25 évben többször változott, módosult. Jelenleg az adókulcs 27 százalék, a kedvezményes áfa-kulcsok pedig 5, illetve 17 százalékot tesznek ki. Az Áfa-tv. emellett ismer meghatározott feltételekhez kötött alanyi és tárgyi adómentességeket. Az alanyi mentesség az adóév végéig akkor választható, ha a bejelentést megelőző évben és a bejelentés adóévében a gazdasági tevékenységből származó tényleges, illetve várható bevétel időarányosan nem haladja meg a 8 millió Ft-ot.⁷⁷ A tárgyi *adómentesség* termékértékesítésnél és szolgáltatásnyújtásnál azt jelenti, hogy bizonyos, az Áfa-tv. szerinti termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások – a tevékenység közérdekű vagy egyéb sajátos jellegére tekintettel – mentesek az áfa alól.

74 Közösségi adószámát megadva a külföldi nem számít fel áfát a szolgáltatása után, ő viszont önadózóként bevallja és megfizeti.

75 Kivételt képez a felsorolt események belépőinek értékesítése, illetve a nem ÁFA-alany felé történő értékesítést, ahol továbbra is a szolgáltatásnyújtás helye számít a teljesítés helyének.

76 Kivétel ez alól az Áfa-tv.-ben felsorolt szolgáltatások (tanácsadás, pénzügyi szolgáltatás), ahol csak azt kell igazolnia, hogy harmadik országban letelepedett.

77 A kormányzati tervek között szerepel az alanyi áfa-mentesség bevételi összeghatárának 12 millió forintra történő emelése. A tervezett változtatással kapcsolatos tárgyalásokat a pénzügyi tárca megkezdte az EU illetékes szerveivel, a döntés 2018-ban várható.

A következőkben a kulturális, illetve a művészeti területen hangsúlyos – korábbi és hatályos – áfa-szabályokat és adókulcsokat ismertetem.

2.3.1. Kulturális vonatkozású termékek és szolgáltatások áfa-besorolása

Egyes kulturális termékek alkotói, forgalmazói és fogyasztói ösztönzést kapnak az Áfa-tv.-en keresztül is, miközben bizonyos területek a normál adókulcs szerint adóznak. Látható és követhető, hogy egyes ágazatok bizonyos termékeire és szolgáltatásaira sikerült keresztülvinni a kedvezőbb adókulcs alá történő besorolást,⁷⁸ míg pl. a műkereskedelmi ágazat évek óta eredménytelenül lobbizik a műalkotások áfa-kulcsának csökkentéséért.

27 százalékos általános kulcs alá tartozó kulturális vonatkozású termékek, szolgáltatások:

- térkép,
- könyv és időszaki kiadvány (újság, lap, folyóirat) kiadás,
- kábeltelevízió, televíziós műsorszórás, rádiós műsorszórás,
- film-, videó- és DVD gyártás, terjesztés, vetítés,
- előadó-művészeti szolgáltatás (az előadóművész személyes közreműködésével a közösségi rendezvényeken nyújtott hangos élőzenei szolgáltatás kivételével),
- bábszínházi szolgáltatás,
- művészeti alkotótevékenység,
- cirkusz műsor,
- könyvtári, levéltári, múzeumi és egyéb kulturális szolgáltatás.

18 százalékos kedvezményes kulcs alá tartozó kulturális szolgáltatások:

- zenés, táncos rendezvények működésének biztonságosabbá tételéről szóló 23/2011. (III. 8.) Korm. rendelet 2012. január 1. napján hatályos állapota szerint, meghatározott alkalmi szabadtéri rendezvényre történő, kizárólag belépést biztosító szolgáltatás.
- internet-hozzáférési szolgáltatás (2017. január 1-jétől).⁷⁹

5 százalékos kedvezményes kulcs alá tartozó termékek:

- könyv,
- kotta,
- bármely más fizikai hordozón (nem papíron megjelentetett) könyv, kotta (pl. hangos könyvek),
- napilap (hetenként legalább négyszer megjelenő kiadvány),
- egyéb újság, folyóirat (évente legalább egyszer megjelenő kiadvány),

78 2017-től a baromfihús, a friss tej, a tojás adókulcsa 27 százalékról 5 százalékosra csökkent. Az éttermi szolgáltatások áfája (a helyben készített, nem alkoholos italok adókulcsával együtt) és az internet-előfizetések adókulcsa 18 százalékosra csökkent; az éttermi szolgáltatások forgalmi adója 2018-ban tovább, 5 százalékosra mérséklődik.

79 Internet-hozzáférési szolgáltatás: a csomagkapcsolt módon felépülő, a nyílt internet-hozzáférés megteremtéséhez szükséges intézkedések meghozataláról, továbbá az egyetemes szolgáltatásról, valamint az elektronikus hírközlő hálózatokhoz és elektronikus hírközlési szolgáltatásokhoz kapcsolódó felhasználói jogokról szóló 2002/22/EK irányelv és az Unión belüli nyilvános mobilhírközlő hálózatok közötti barangolásról (roaming) szóló 531/2012/EU rendelet módosításáról szóló 2015/2120/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet 2. cikk 2. pontja szerinti internet-hozzáférési szolgáltatás. Az elektronikus hírközlésről szóló 2003. évi C. törvény szerinti hálózati szolgáltatás nem minősül e törvény alkalmazásában internet-hozzáférési szolgáltatásnak.

- az előadóművész személyes közreműködésével a közösségi rendezvényeken nyújtott hangos, élőzenei szolgáltatás.

Közérdekű jellegére tekintettel (tevékenységi) adómentesség alá tartozó szolgáltatások:

- a népművészeti, népi iparművészeti és iparművészeti termékek kiállításának, vásárának és bemutatójának szervezése, rendezése és az ahhoz szorosan kapcsolódó, jogszabály által meghatározott minősítés szerint zsűriszámmal ellátott, egyedi vagy meghatározott példányszámban, nem ipari gyártástechnológiával előállított népművészeti, népi iparművészeti és iparművészeti termék értékesítése, amelyet közszolgáltató vagy népi iparművész minősítéssel rendelkező személy, szervezet – ilyen minőségében – teljesít.
- a közszolgálati rádiós és audiovizuális médiaszolgáltatások nyújtása, ide nem értve az annak keretében nyújtott kereskedelmi jellegű szolgáltatásokat.

2.3.2. Filmgyártás, filmforgatás áfa-vonzata

A filmgyártási tevékenység – különös tekintettel a bér munkára – áfa-fizetésének problémáit a 2000/109. APEH iránymutatás oldotta meg. A belföldi székhelyű vállalkozó külföldi megrendelő részére Magyarországon végzett filmgyártási, forgatási szolgáltatása az Áfa-tv. szerint kulturális, művészeti szolgáltatásnak minősül. Főszabályként a teljesítés helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a szolgáltatást ténylegesen nyújtják. Ha pedig a teljesítés helye belföld, a szolgáltatást áfa terheli.

Másként minősül a nyújtott szolgáltatás akkor, ha annak eredményeként a vállalkozó kész, szerzői jogvédelem alá eső alkotást hoz létre és a felek a szerződésben a filmhez fűződő jogok értékesítésében állapodnak meg. Ekkor az ügylet az Áfa-tv. alá sorolandó, mint szerzői alkotáshoz kapcsolódó jog átengedése. Az ügylet mögött ilyenkor két szolgáltatás húzódik, a filmgyártás és az elkészült alkotáshoz fűződő szerzői vagyoni jog átruházása, felhasználási jog átengedése, mely szolgáltatások egymástól nem választhatók el. A szerződéskötés célját figyelembe véve főszolgáltatásnak a szerzői jog átengedése tekinthető, ennek adóalapjába pedig beletartoznak a szolgáltatás teljesítéséhez járulékosan kapcsolódó egyéb költségek is. A megrendelés célja ugyanis nyilvánvalóan az, hogy az elkészítendő anyagot (pl. a filmet) a megrendelő a későbbiekben fel tudja használni. A felhasználásnak viszont előfeltétele a szerzői vagyoni jog megrendelőre történő átruházása, illetve a műre felhasználási szerződés kötése. Ilyen esetben a teljesítés helyét a szolgáltatást saját nevében megrendelő székhelye határozza meg. Amennyiben ez külföld, az ügylet nem tartozik az Áfa-tv. hatálya alá.

2.3.3. Az árverés-szervezők különbözet szerinti adózása

A különbözet szerinti adózásra vonatkozó speciális szabályozás a kultúra területén elsősorban az árverés-szervezőket érinti. A különbözet szerinti adózás lényege szerint, a kereskedő (árverés-szervező) által fizetendő áfa alapja – főszabályként – az árrés, vagyis a vételi és az eladási ár különbözete. A főszabálytól eltérően, az árverés-szervező választhatja azt is, hogy nem az árrés után, hanem a vevőtől beszerzett, teljes ellenérték után fizeti meg az áfát. Az árverés-szervezőt azonban ebben az esetben sem illeti meg adólevonási jog a termék beszerzésének vonatkozásában és áfás számlát sem bocsáthat ki.

A különbözet szerinti adózás szempontjából terméknek minősül az Áfa-tv. 8. számú mellékletében tételesen meghatározott műalkotás, gyűjtemény és régiség,⁸⁰ valamint az a birtokba vehető dolog, amely eredeti rendeltetésének megfelelően ismételt felhasználásra, hasznosításra még alkalmas.

2.3.4. Meghatározott szervezetek áfa-fizetés alóli mentesítése

Az Áfa-tv. 1998-as jogharmonizációs módosítása tette lehetővé viszonyosság alapján az adófizetés alóli mentesség engedélyezését, közérdekű tevékenységet (adott esetben kulturális tevékenységet) ellátó nemzetközi szervezetek részére. Az adóhatóság pedig felhatalmazást kapott arra, hogy szigorúan meghatározott feltételek együttes megléte esetén, az előzetesen felszámított adó visszatérítését méltányosságból engedélyezze társadalmi szervezet, egyház, valamint alapítvány részére. Ezek a feltételek a következők voltak:

- az adott szervezet az állampolgárok széles körét érintő szociális, egészségügyi, nevelési, oktatási, kulturális, hitéleti, környezetvédelmi, terület- és településfejlesztési feladatok ellátását szolgálja, és az adó-visszatérítés iránti kérelem benyújtásának évét megelőzően legalább egy évvel korábban ilyen tevékenységet folytató szervezetként nyilvántartásba vették,
- sem alapszabálya, illetőleg a szervezetet létrehozó más szabályzat, okirat alapján, sem ténylegesen nem törekszik nyereség elérésére, az ennek ellenére esetleg keletkező nyereséget nem osztja fel, hanem az előző pont szerinti tevékenység fenntartására, javítására, bővítésére fordítja, valamint
- az áfa-mentességet kérő szervezet vezetője és az igazgatását ellátó személyzete sem pénzbeli, sem természetbeni ellenszolgáltatást nem kaphatnak a szervezettől, továbbá ezen személyek hozzátartozói sem közvetlenül, sem közvetett módon nem élvezhetnek előnyt a szervezet működéséből.

A civil szektor és az egyházak részéről sokszor támadták ezeket a rendelkezéseket, mert a szigorú feltételek mindegyikének, jószérivel egyetlen szervezet sem tud megfelelni. A mindennapokban ugyanis kevésbé életszerű, hogy egy kulturális alapítvány vagy egy egyház ve-

80 I. rész: műalkotások

1. művész által saját kezűleg készített festmény, rajz, pasztellkép, részekből összeállított kép (kollázs) és dekoratív tábla (vtsz. 9701-ből);
2. művész által saját kezűleg készített és korlátozott számban előállított metszet, nyomat és litográfia (vtsz. 9702 00 00-ből);
3. művész által saját kezűleg készített szobrászművészeti alkotás bármilyen anyagból (vtsz. 9703-ból), valamint az erről legfeljebb 8 példányban készített ötvénymásolat, amelynek sokszorozását a művész vagy jogutódjának személyes felügyelete alatt végezték;
4. művész saját eredeti terve alapján legfeljebb 8 példányban készített kézi szövésű faliszőnyeg, kárpit (vtsz. 5805 00 00-ből) és fali drapéria (vtsz. 6304 00 00-ből);
5. művész által saját kezűleg készített és szignált egyedi kerámia;
6. művész által saját kezűleg, legfeljebb 8 számozott példányban készített, és a művész vagy a művészeti műhely által szignált réz alapú tűzzománc, kivéve az ötvös- és ékszertermékeket;
7. művész által saját kezűleg készített, és általa vagy felügyelete alatt legfeljebb 30 számozott példányban - minden méretet és hordozót ideértve - sokszorozott, és a művész által szignált fénykép.

II. rész: gyűjteménydarabok

1. posta- és illetékbélyeg, lebélyezett postabélyeg, első napi bélyegzéssel ellátott boríték, postai levelezőlap és boríték (bélyeges papír) és más hasonló érvénytelenített vagy postatiszta termék, feltéve, hogy ezek nincsenek forgalomban, illetőleg nem is szánják forgalomra (vtsz. 9704 00 00);
2. állattani, növénytani, ásványtani, anatómiai, történelmi értékű, archeológiai, paleontológiai, etnográfiai és numizmatikai gyűjtemény és gyűjteménydarab (vtsz. 9705 00 00).

III. rész: régiségek

- a vtsz. 9701-9705 alá nem tartozó, 100 évnél idősebb termék (vtsz. 9706 00 00).

zetője és különösen az apparátusában dolgozók társadalmi munkában végezzék feladatukat. Az ellentmondások és az esetenkénti visszaélések kiküszöbölése érdekében ez a lehetőség a 2010-es évek elején megszűnt, és a civil szervezetekre is az általános szabályok vonatkoznak.

2.3.5. A szerző örökösének áfa-alanyisága

A korábbi Áfa-tv. adómentességi körében szerepelt az a szabály, amely kimondta, hogy az eredeti szerzőnek minősülő természetes személy, valamint annak örököse is választhat az adómentesség és az általános szabályok szerinti adózás között a szerzői jogvédelem alá tartozó szellemi alkotások, valamint az előadó-művészet körében. Ha az adóalany nem él a választási jogával, akkor automatikusan a tárgyi adómentesség volt az irányadó. Ennek előnye a keve-
sebb adminisztráció, hátránya viszont, hogy nincs lehetőség az adó visszaigénylésére.

2.3.6. Áfa-fizetési kötelezettség közös jogkezelés körében nyújtott szolgáltatás esetén

Közös jogkezelés a felhasználás jellege, illetve körülményei miatt egyedileg nem gyakorolható szerzői jogok és a szerzői joghoz kapcsolódó ilyen jogok érvényesítése a jogosultak által erre létrehozott szervezet útján, függetlenül attól, hogy azt a törvény írja elő vagy az a jogosultak elhatározásán alapul. A közös jogkezelés körében e szervezet a felhasználás engedélyezése vagy a díjigény érvényesítése érdekében megállapítja a jogdíjakat és a felhasználás egyéb feltételeit, figyelemmel kíséri a művek és a kapcsolódó jogi teljesítmények felhasználását, beszedi és felosztja vagy felosztás céljára másik közös jogkezelő szervezetnek átadja a jogdíjakat, valamint fellép a szerzői jog vagy a kapcsolódó jog megsértésével szemben.

2.3.7. A szerző és az előadóművész választási lehetősége

Az Áfa-tv. nem tartalmaz a korábbi szabályozásban⁸¹ foglalt rendelkezésekkel azonos tartalmú szabályt, amely lehetővé tenné, hogy egyrészt a szerző, illetve előadóművész, valamint a művész jogutódjának (örökösének) áfa-kötelezettsége csak a közös jogkezelőtől kapott jogdíj-értesítés kézhez vételekor álljon be, másrészt ugyanez a 'teljesítési határidő' a közös jogkezelő szervezet esetében, csak a felhasználó által fizetett jogdíjnak a számlájára való érkezése legyen. A szerző, előadóművész, illetve jogutódjuk (örökösük) Áfa kötelezettségének időpontja megváltozott: 2008-tól kezdődően tehát, ez a kötelezettség nem a díjról szóló értesítés kézhezvétele napján, hanem a fizetési határidő napján áll be.

A számlázás és áfázás alól három kivétel lehetséges. Az egyik az az eset, ha az áfa-körbe bejelentkező jogosultak az alanyi adómentességet választották. Erre akkor nyílt lehetőség, amennyiben az éves árbevétele – várhatóan vagy bizonyosan – 8 millió forint alatt marad. Mindazonáltal a jogdíjjövedelemre igényt tartó jogosultnak a számla kibocsátásához új, önálló tevékenységet folytató magánszemélyt illető adószámot kell beszereznie akkor is, ha már van egy társasági formában működő vállalkozása, amely cégnek természetesen van adószáma.⁸² A másik kivételi szabály szerint, a szerző, az előadóművészi tevékenységet

81 1992. évi LXXIV. törvény 16. § (9) és (10) bek.

82 2012-től viszont az alanyi adómentességet választó, illetve az adómentes tevékenységet folytató adóalany is havi áfa-bevallásra kötelezett.

folytató adóalany, illetve ezek természetes személy örököse mentesül az ezzel járó számlakibocsátás alól, ha ezt a kifizető adóalany (pl. közös jogkezelő szervezet) helyette átvállalja. A harmadik kivételt pedig az az eset jelenti, amikor a szerző munkaviszony mellett egyedi vagy állandó megbízási, illetve felhasználási szerződés alapján szakfolyóiratokban, szakkönyvekben publikál, tanfolyamokon oktat, konferenciákon előad, stb. Nem minősül ugyanis áfa-alanyiságot megalapozó önálló gazdasági tevékenységnek, ha a szerző a munkát olyan munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony keretében végzi, amely a megbízó felelősségével alá- és főfelrendeltségi helyzetet jelent a teljesítés feltételeiben és díjazásában. Itt tehát a kivételt a megbízó irányító, 'uralmi' pozíciója alapozza meg, függetlenül attól, hogy a megbízási vagy felhasználási szerződés alapján létrejött mű (előadás) szerzői jogi védelem alatt áll vagy sem.

2.3.8. Támogatások kezelése az áfában

A költségvetési és egyéb – mecénás típusú – támogatások áfa-körben történő kezelése mindig problémát vetett fel a gyakorlatban. Az áfa alapja termékértékesítésnél és szolgáltatásnyújtásnál alapesetben a teljesítés ellenértéke. Az ellenértékbe beletartozik minden, amit a termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás teljesítésére kötelezett adóalany akár a megrendelőtől, akár egy harmadik személytől kap vagy kapnia kell, így különösen az árkiegészítések és más, az árat közvetlenül befolyásoló államháztartási támogatások. A korábbi gyakorlat (és az APEH tájékoztatója) szerint, a támogatások után főszabályként csak akkor kellett az áfát megfizetni, ha ellenértéknek minősülnek. Ellenérték az is, amit a teljesítésre kötelezett – adott esetben a támogatást folyósító költségvetési szerv, elkülönített állami pénzalap, közalapítvány – a termékértékesítésért, szolgáltatásnyújtásért kap függetlenül attól, hogy azt a megrendelő vagy bármely harmadik személy adja. Ezzel szemben nem kapcsolható egyedi teljesítéshez, következésképpen kiestek az áfa-fizetési körből a klasszikus intézményfinanszírozási támogatások, továbbá a címzett és céltámogatások nagy része.

A mecénás típusú támogatások áfa-kezelése tárgyában kiadott korábbi minisztériumi állásfoglalás szerint amennyiben a támogatás egy könyv, film, színházi produkció vagy bármely kulturális esemény létrejöttét általában segíti elő anélkül, hogy annak majdani igénybe vehetősége ellenértékét megkötné, úgy az nem minősül árat befolyásoló támogatásnak, ebből következően áfa-fizetési kötelezettséget sem keletkeztet. A támogatás folyósítója által támasztott elszámolási kötelezettség sem eredményezte a támogatás adókötelezettségét, hiszen pusztán az elszámolás ténye miatt, a támogatás folyósítóját nem lehet megrendelőnek tekinteni.⁸³

A támogatott szempontjából viszont az vetett fel problémát, hogy miként kezelendők a támogatásokból finanszírozott beszerzések és szolgáltatás-igénybevételek áfa-tartalma. Az államháztartási támogatások vonatkozásában a kérdést megnyugtatóan rendezte az államháztartás működési rendjéről szóló 217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet⁸⁴ 91. §-ának (1) bekezdése. Esze-

83 Önmagában az, hogy az adott ügyet támogató szponzorok nevét a műtárgyon (terméken) feltüntetik, még nem minősül viszontszolgáltatásnak, így adókötelezettséget sem eredményez. Ha viszont kifejezetten a szponzor megrendelésére készül egy mű, úgy az ehhez nyújtott támogatás már az Áfa-tv. szerinti ellenértéknek minősül, mely után a szolgáltatás nyújtóját adófizetési kötelezettség terheli. Hasonlóan adókötelezettséget eredményez az az eset is, ha a támogató a támogatási szerződésben kiköti, hogy a tevékenység eredményeként létrejövő 'végtermék'-et saját maga, illetve az általa kijelölt jogalany is hasznosíthatja. Ezekben az esetekben a támogatott – mint a szolgáltatás nyújtója – a támogató felé számlát köteles kibocsátani, és az abban feltüntetett áfát köteles bevallani és megfizetni.

84 2012. január 1-jétől hatályon kívül helyezte az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII.31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ávr.).

rint a támogatást csak abban az esetben igényelhették az áfát is tartalmazó összköltségének a saját résszel csökkentett összege után, ha a kedvezményezettnek – külön jogszabály szerint – a támogatásból finanszírozott beszerzése kapcsán áfa levonási joga nem volt. Amennyiben a kedvezményezett áfa levonási joggal rendelkezett, úgy azt a jogszabályban meghatározott összeggel (áfa és saját rész) csökkentve lehetett igényelni. Mindez a gyakorlatban azt jelentette, hogy azok a kedvezményezettek (támogatottak), akik az áfa visszaigénylésére teljes körűen jogosultak voltak, a központi költségvetésből vagy alrendszeréből folyósított támogatásokat kizárólag a felmerülő fizetési kötelezettségek nettó (áfát nem tartalmazó) összegének kiegyenlítésére fordíthatták. Azok a kedvezményezettek pedig, akik az áfa visszaigénylésére nem voltak jogosultak, a támogatást a felmerülő fizetési kötelezettségek bruttó (áfát is tartalmazó) összegének kiegyenlítésére fordíthatták. A támogatási szerződések ezt általában ahhoz a feltételhez kötötték, hogy ha a támogatott a szerződés tartama alatt az Áfa-tv. alapján az adó visszaigénylésére jogosulttá válik, úgy a visszaigényelhető adó összegét a támogatásból nem fedezheti.

A korábbi szabályozással megegyezően rendezzi a kérdést a hatályos Ávr. is, amely 2015. január 1-jétől e tárgy körben kiegészült az áfa áthárítására vonatkozó rendelkezésekkel.⁸⁵

A kizárólag tevékenységi adómentes tevékenységet folytató vagy alanyi adómentes kedvezményezettek ugyancsak a felmerülő fizetési kötelezettségek bruttó összegének kiegyenlítésére fordíthatták a kapott támogatást. Ebből következően azok az adóalanyok, akik adóköteles és tevékenységi adómentes bevételekkel egyaránt rendelkeztek, és ezért a felszámított adó arányos részének visszaigénylésére jogosultak, azok a támogatást a felmerülő fizetési kötelezettségek nettó összegének, valamint az Áfa-tv.-ben meghatározott arányosítás⁸⁶ alapján vissza nem igényelhető áfa összegének kiegyenlítésére fordíthatták.

A 2004-es és 2005-ös szabályozás szerint, az adóalany köteles volt a levonható és a le nem vonható, előzetesen felszámított adó összegét nyilvántartásában egymástól elkülönítetten kimutatni (tételes elkülönítés). Ezt követően az adóalany az egyedi termék beszerzéséhez kapott támogatás esetén a termék áfájának csak azt a hányadát igényelhette vissza, amekkora részt a nettó beszerzési árból a saját forrás fedezett. 2006-tól viszont megszűnt az államháztartási támogatás miatti arányosítási kötelezettség, ami rendkívül kedvező változás a nagyobb összegű támogatásokból élő kulturális szervezetek számára. Az új rendelkezéseket a 2005. december 31-ét követő beszerzésekre, igénybe vett szolgáltatásokra kellett először alkalmazni, vagyis az arányosítás hatályon kívül helyezése nem volt visszamenőleges hatályú. Ezzel párhuzamosan a jogalkotó hatályon kívül helyezte a más törvényekben szereplő, az arányos adómegosztás alóli kivételeket megfogalmazó jogszabályhelyeket. Megmaradt az arányos adómegosztás azokban az esetekben, amikor az adóalany adólevonásra jogosító és nem jogosító tevékeny-

85 Ávr. 102/A. § (1) Ha a támogatott tevékenység után általános forgalmi adó fizetési kötelezettség keletkezik, a költségvetési támogatás összegének fedezetet kell biztosítania a támogatott tevékenység rendeltetésszerű elvégzése során, a kedvezményezettre áthárított vagy az általa fizetendő általános forgalmi adó teljes összegére nézve, kivéve ha a kedvezményezett az előzetesen felszámított vagy a termék beszerzése, a szolgáltatás igénybevétele után általa fizetendő általános forgalmi adó levonására jogosult.

(2) Ha a kedvezményezett a költségvetési támogatás felhasználása során a fizetendő adójából rá áthárított vagy az általa megállapított adót levonta, vagy a keletkező adóterhet másra áthárította, a levonásba helyezett, illetve áthárított és a támogató által is támogatott általános forgalmi adó összegének megfelelő költségvetési támogatást, köteles a jogosulatlanul igénybe vett támogatásokra vonatkozó szabályok szerint visszatéríteni.

86 Az arányosítással történő adómegosztás abban az esetben alkalmazható, ha a vállalkozás adóköteles és adómentes értékesítést egyaránt végez, és a beszerzéskor nem lehetséges, vagy nagyon költséges az adó tételes kigyűjtése.

séget egyaránt végez, és az ehhez történő beszerzéseit (igénybe vett szolgáltatásait) tételesen elkülöníteni nem tudja.

2.4. Egyszerűsített vállalkozói adó (eva)

Az egyszerűsített vállalkozói adó (eva) a jövedelem- és nyereségadó egyik fajtája. Nevét feltételezhetően onnan kapta, hogy egyszerűsített adónem abban az értelemben, hogy az eva adóalanya nem lesz alanya az szja-nak, TAO-nak és az áfának. A 2003. január 1-jétől történő bevezetése óta több, inkább kedvezőtlen változásra került sor az adónem szabályzásában, amelyek egyre kevésbé tették és teszik vonzóvá a sokáig a legkedvezőbb adózási formának számító eva választását az adózók körében.⁸⁷

Az eva jogforrása kezdetektől az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény (a továbbiakban: Eva-tv.). A művészeti alkotó és előadó tevékenységet folytató egyéni vállalkozók és társas vállalkozók a törvényi kritériumoknak való megfelelésük esetén választhatják az evát.

2.4.1. Az eva választása és mértéke

Az eva körébe 2017-ben az az egyéni vállalkozó, társas vállalkozás vagy egyéni cég tartozhat, amely 2016. december 20-áig bejelentkezett az adóhatóságnál és

- éves bruttó (áfával növelt) bevétele nem haladja meg a 30 millió forintot,
- nincs köztartozása,
- nem esett át átalakuláson, és új tag nem szerzett 50 százalékot meghaladó szavazati jogot biztosító részesedést 2015-2016-ban,
- belföldi pénzforgalmi bankszámlával rendelkezik,
- az Áfa-tv. szerint nem volt kötelezett a különbözet szerinti adózásra vagy az idegenforgalmi tevékenységre vonatkozó különös adózási szabályok alkalmazására, valamint nem választotta a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyra vonatkozó különleges rendelkezéseket,
- folyamatosan és ténylegesen működött (bevételt realizált),
- nem végez a jövedéki törvény hatálya alá tartozó tevékenységet,
- nem működik közvetett vámképviselőként,
- a társas vállalkozás nem rendelkezik részesedéssel más (akár hazai, akár külföldi) jogi személyben vagy jogi személyiség nélküli gazdasági társaságban.

Értelemszerűen megszűnik az eva-alanyiság, ha a fenti esetek valamelyike adóévben bekövetkezik, továbbá akkor is, ha az adózó elmulasztja a számlaadási vagy nyugtaadási kötelezettségét és emiatt az adóhatóság bírságot szab ki. Ez azzal is jár, hogy az adózó négy évig nem kerülhet vissza az eva-körbe. Nem kell a bejelentkezését annak megújítani, aki a 2016. évben is az eva hatálya alá tartozott és a 2015. évre ezt az adózási módot kívánja fenntartani.

⁸⁷ Az eva különösen abban az időszakban volt népszerű adózási forma, amikor az adókulcsa alacsonyabb volt, mint a normál áfa-kulcs (15, illetve 25 százalék), miközben az adózó a bruttó (áfával növelt) árbevétele után fizette meg az adót. A 2013-ban bevezetett kata és a kiva azonban olyan előnyökkel és kedvezményekkel rendelkező adózási formák, amelyek az utóbbi években háttérbe szorították az evát.

Év közben nem lehet sem beszállni, sem kiszállni az eva-körből. A kilépési szándékot december 1-je és 20-a között lehet megtenni. Ugyanakkor az adózó – a jelzett időkereten belül – bármikor módosíthatja ezt a nyilatkozatát, vagyis meggondolhatja magát.⁸⁸

2012-től az eva szerint adózóknak az éves bevétel 37 százalékát kell befizetniük.⁸⁹ 50 százalékvát kell fizetni, ha az adózó túllépi a 30 milliós bevételi határt (a magasabb kulccsal nem az egész bevétel, hanem annak csak a 30 millió forint feletti része adózik).

2.4.2. Az eva speciális szabályai

Az adózó az eva befizetéssel kiváltja a társasági adót, az szja-t és az áfát. Nem váltja ki tehát pl. a kulturális adót, a helyi iparüzési adót és 2009-től a cégautóadót (ez utóbbit csak a társas vállalkozás eva-alanyának kell megfizetnie, az egyéni vállalkozónak nem).

A szolgáltatásnyújtás teljesítési helyének meghatározásakor, az eva alanyát is áfaalanyának kell tekinteni, és ha másik államban letelepedett adóalanytól vesz igénybe szolgáltatást, a szolgáltatásnyújtás után az eva alanyának kell az áfát megfizetnie. Az eva alanyának valamennyi közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletéhez közösségi adószámmal kell rendelkeznie.

Az evás adóév megegyezik a naptári évvel. Az evás adózó negyedéves bevalló lesz, vagyis az adóév első három negyedévére adóelőleget kell fizetni, a határidő: a negyedévet követő hónap 12-e. Az adóelőleg alapja a negyedévben megszerzett (a számviteli törvény hatálya alá tartozóknál a kapott, illetve az elszámolt vagy visszafizetett előleggel módosított) bevétel. Az adóelőleg mértéke is 37 százalék. Az eva alanyának az adóelőleget december 20. napjáig az adóévi várható, fizetendő adó összegére ki kell egészítenie (feltöltési kötelezettség).

2009-től az eva-alanynak a beszerzéseihez kapcsolódó számlákat az adókötelezettség elévüléséig, vagyis az adóbevallás benyújtását követő ötödik év végéig meg kell őriznie. Az evát banki átutalással kell befizetni a vállalkozás saját bankszámlájáról (lakossági folyószámláról nem lehet fizetni). Az evát választó kft. köteles kettős könyvvitelt vezetni. Az evásnak háromféle nyilvántartást kell vezetnie:

- bevételi nyilvántartás,
- közterhek nyilvántartása,
- szigorú számadású nyomtatványok nyilvántartása.

Ezeket túlmenően, az eva alanya köteles olyan nyilvántartást vezetni, amiben az adókötelezettség teljesítéséhez és annak ellenőrzéséhez a szükséges adatok rendelkezésre állnak, vagyis a különböző mértékkel számított adó és a hozzá kapcsolódó adóalap elkülönült nyilvántartását úgy kell vezetnie, hogy az egyes időszakokra előírt adók elkülönítve is megállapíthatóak legyenek. Az evát választó bt. vagy kkt. eldöntheti, hogy az Eva-tv. vagy a számviteli törvény szerint (éves beszámoló készítés, kettős könyvvitel) vezeti nyilvántartásait. A választást a törvény szerinti első eva-bejelentéssel együtt kell az adóhatóság tudomására hozni, és ez a döntés az adóalanyiség időszakában nem változtatható meg. A számviteli törvény hatálya alá tartozók esetében, a bevallás benyújtásának a határideje az adóévet követő február 25-e, az éves beszámoló letétbe helyezésének a határideje pedig május 31-e.

88 Az adóhatóság a legutolsó, határidőben benyújtott nyilatkozatot veszi figyelembe.

89 Az eva kulcsa bevezetésekor még 15 százalék volt, 2006-ban 25 százalék lett, míg 2012-től érte el a ma is hatályos 37 százalékos mértéket.

A társas vállalkozóknak (pl. bt., kft.) a személyes közreműködés után továbbra is kell szja-t fizetniük. Az evát választó főfoglalkozású egyéni vállalkozónak 2006 szeptemberéig a minimálbér volt a járulékfizetés kötelező minimuma. Ezt követően az eva-alanyokra is kiterjed az ún. minimum járulékalap bevezetése, vagyis a minimálbér duplája után kell megfizetniük a társadalombiztosítási, a munkavállalói egészség- és nyugdíjbiztosítási járulékot. Mentességet lehet kérni a NAV, kivéve azt az eva-alanyt, akinek az evás bevétele eléri vagy meghaladja a minimálbér dupláját.

Az evát választó egyéni vállalkozó a járulékokat és az egészségügyi hozzájárulást az evabevallás részeként vallja be és fizeti meg négy egyenlő részletben.

2008. január 1-jétől az eva-alanynak áfát is kell fizetnie, ha termékértékesítéskor, illetve szolgáltatásnyújtáskor a fordított adózást kell alkalmaznia.⁹⁰ Az eva-alanynak ezt az áfát az adóévre vonatkozó bevallásban kell megállapítania, bevallania és a bevallásbenyújtás határidejéig megfizetnie. Ha az eva-alany olyan terméket értékesít, vagy szolgáltatást nyújt, amelyre az Áfa-tv. fordított adózást ír elő, a kibocsátott bizonylaton az eva-alany nem számíthat fel áfát. Fordított adózás vonatkozik egyebek mellett a kulturális, művészeti, tudományos, oktatási, szórakoztatási és sportszolgáltatásra, szakértői értékelésre, valamint azon ügyletekre, amikor az eva-alany olyan szolgáltatást vesz igénybe, amelynek a teljesítési helye az, ahol az igénybevevő gazdaságilag letelepedett.

2.4.3. Az eva perspektívája

Összefoglalóan azt lehet rögzíteni, hogy az eva azoknak az ún. közepes méretű vállalkozásoknak lehet optimális adózási forma, amelyek éves bevétele tartósan 12 millió forint⁹¹ és 30 millió forint közé esik, és az általuk végzett tevékenységekkel szemben nem tudnak számottevő költséget elszámolni. A kulturális szférában nem tekinthető tipikusnak ez az esetkör; az alkotó- és előadóművészek 'egyszemélyes' vállalkozásai ritkán érik el egy évben a 10 millió forint bevételi szintet, míg a könyvkiadó, filmgyártó és más terjesztő vállalkozások éves árbevétele ezzel szemben általánosságban jelentősen meghaladja a 30 milliós szintet és a tevékenységük számvitelileg elszámolható kiadásokkal alátámasztható. Még inkább igaz ez a médiaszolgáltatási tevékenységet folytató társaságokra, amelyek éves bevétele általában ennél is magasabb. Kijelenthető tehát, hogy ez a köztes sáv ma nem kedvező nem csak a kulturális szektor, hanem más ágazat vállalkozásai számára sem, és nem lenne meglepő, ha néhány éven belül ez az adónem kivezetésre kerülne az adórendszerből.

2.5. Egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho)

Az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás, vagyis az elsődlegesen a művészek és szellemi tevékenységet folytató magánszemélyek egyszerűsített és kedvezményezett adózási formájának ismertetése előtt, ki kell térni az adónem bevezetésének történeti előzményeire. A művészeti terület alulszabályozottságának 'köszönhetően', 2002 óta napirenden van a művészeti élet szabadságáról szóló törvény megalkotása. A szabályozási koncepció és maga a törvény-

90 A fordított adózás azt jelenti, hogy az áfát a terméket beszerző, szolgáltatást igénybe vevő, belföldön nyilvántartásba vett adóalany fizeti.

91 12 millió forint éves bevételi szint alatt, egyértelműen a katta a legelőnyösebb vállalkozói adónem.

tervezet felépítése, szövege sokat változott: a korai tervezetek hangsúlyosabban foglalkoztak az intézményekhez kötött művészetekkel és művészekkel. A Művészeti Szakszervezetek Szövetsége (MSZSZ) által kezdeményezett és az akkori kultúráért felelős minisztérium által felkarolt törvénytervezet ugyanakkor rendre elakadt a kormányzati egyeztetések útvesztőjében. A tervezettel kapcsolatban az volt a legfőbb kritikai észrevétel, hogy normatív alapra helyezte a művészeti szervezetek és intézmények támogatását, aminek feltétele a nyilvántartásba vétel lett volna. Lényeges eleme volt a tervezetnek a Nemzeti Művészeti Tanács felállítása, mint új döntés-előkészítő, döntéshozó, javaslattevő, koordináló fórum a művészeti élet 'irányításának' társadalmasítása érdekében. Említést érdemelnek a tervezetnek a művészeti fogyasztóvédelemre és szakmavédelemre vonatkozó rendelkezései. A tervezet két csoportra osztotta a művészeket: művészeti tevékenységet hivatásszerűen és nem hivatásszerűen folytató személyekre. Végül a tervezet kitért a művészeti tevékenység sajátos adózási szabályaira.

A tervezet 2004 májusára jelentősen lerövidült, több fejezet kikerült belőle, végül csak a művész jogállásáról, foglalkoztatásáról és a művész-szerződésről szólt (át is keresztelték Művészfoglalkoztatási törvényre). A művész-szerződés lényege eszerint az, hogy az önálló művészeti tevékenységet folytató művész művészeti tevékenység folytatását vállalja, a foglalkoztató pedig – a művészi feladat jellegére, időtartamára, rendszerességére, helyszínére, nehézségi fokára és egyéb a szerződő felek által közösen megállapított szempontra tekintettel – arányos díjazás megfizetésére köteles. A művész-szerződésben a felek művészeti feladatkör betöltése, vagy meghatározott művészi feladat teljesítése céljából hoznak létre jogviszonyt. A tervezet részletezte továbbá a művész és a foglalkoztató jogait és kötelezettségeit, a művész-szerződés tartalmi elemeit (időtartam, felmondás, végkielégítés, stb.). Végül az eredeti Művésztörvény-koncepció nem valósult meg, viszont a leszűkített ún. Művészfoglalkoztatási törvény-koncepció szolgált az Emtv. kidolgozásának és elfogadásának kiindulási alapjául.

Ezekről a folyamatokról részben függetlenül, a művészeti területen – a korábbi ún. szabadfoglalkozású státusz mellett – sokan választották az egyéni és társas vállalkozási formát. Ez utóbbit a foglalkoztatók is előnyben részesítették a munkajogviszonnyal szemben, mert ez egyszerű polgári jogviszonyokat hozott létre, így a foglalkoztatók mentesültek az összes munkajogi kötelezettségtől, a különböző közterhektől és általában az adminisztrációs terhektől. Ezért a jogviszonyok – már nem kizárólag a művészek szabad választása alapján, hanem gyakran foglalkoztatói felszólításra – egyre gyakrabban alakultak át a munka-, illetve a közalkalmazotti jogviszonyból vállalkozási jogviszonyokba. Ezek között igen sok esetben semmiféle vállalkozási elem nem volt megállapítható, a szerződések vállalkozási szerződéseknek színlelt munkaszerződések voltak, amelyek a kezdetektől fogva jogellenesnek tekinthetők. Ugyanakkor az állam éveken keresztül nemhogy tiltotta vagy szankcionálta volna, hanem kifejezetten ösztönözte az ilyen jogviszonyok létrehozását, illetve a munkajogviszonyok ilyen átalakítását vállalkozási jogviszonnyá.⁹² Ez különösen jellemzővé vált a színházi területen, de több táncgyűttes és zenekar is választotta ezt a foglalkoztatási formát.

A Munka törvénykönyve,⁹³ illetve a munkaügyi ellenőrzésről szóló törvény 2004 júliusától hatályba lépett új szabályai,⁹⁴ egyrészt pontosították a színlelt szerződések jellemzőit, továbbá igen erős

92 Ez a munkaviszony az adózás rendjéről szóló törvény szerinti 'munkaviszony' fogalmat jelenti, amely kiterjed a közalkalmazotti jogviszonyra is.

93 2012. évi I. törvény a munka törvénykönyvéről.

94 1996. évi LXXV. törvény a munkaügyi ellenőrzésről.

jogokkal ruházták fel az ellenőrző szerveket az ilyen szerződések felszámolása érdekében, továbbá súlyos szankciókat helyeztek kilátásba a foglalkoztatók és a foglalkoztatottak számára, egyaránt. A Parlament 2005. június 30-ig, majd további egy évig, azaz 2006. június 30-ig moratóriumot biztosított, azaz e hatánapig nem érvényesülnek a fent említett szigorú szabályok. Ugyanakkor nyilvánvalóvá vált, hogy az ügy jogszabályi megoldást igényel. A kompromisszumok eredményeként született meg a javaslat, hogy az adójog felől közelítsék meg a kérdést, és ennek pozitív fogadtatása után dolgozták ki a döntően művészet, kultúra, sajtó területén tevékenykedők egyszerűsített módon történő adózásának, adóztatásának elveit, majd törvényi kereteit. Az Országgyűlés végül 2005. november 7-én fogadta el az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulásról szóló 2005. évi CXX. törvényt (a továbbiakban: Ekho-tv.), amely 2006. január 1-jén lépett hatályba.

2.5.1. Az Ekho-tv. hatálya

Az Ekho-tv., az abban felsorolt foglalkozásnak megfelelő tevékenységet munkaviszonyban, vagy vállalkozási, megbízási szerződés alapján folytató magánszemélyekre és a magánszeméllyel e szerződéses kapcsolatban álló munkáltatókra, kifizetőkre terjed ki. A magánszemély az erre vonatkozó nyilatkozata alapján válik jogosulttá az említett tevékenység ellenértékeként fizetett bevétel után, a közteherviselési kötelezettségeit az Ekho-tv. szerint, egyszerűsített közteherviselési hozzájárulás (ekho) szerint teljesíteni.

Az ekho választására jogosult (döntően alkotóművészi, előadóművészi és médiaszolgáltatói) foglalkozások besorolásának alapját korábban a FEOR-93 képezte, amit 2011-től a Foglalkozások Egységes Osztályozási Rendszere (FEOR-08) váltott fel. A 2012-től hatályos új rendelkezés szerint, a felsorolásnak megfelelő magánszemély is csak akkor választhatja az ekhot, ha tevékenysége alapján a mű elkészítésének folyamatában alkotó jelleggel vesz részt. Ugyanakkor elnevezésétől függetlenül is az ekho választására jogosít az a – leginkább művészeti és telekommunikációs tevékenység (foglalkozás), amely a FEOR-08 osztályozási szempontjai szerinti tartalma alapján, megfelel a FEOR-számmal azonosított foglalkozásoknak, munkaköröknek.⁹⁵

95 2123 Telekommunikációs mérnök foglalkozásból, Akusztikus mérnök, Audiotechnikai mérnök, Hangmérnök, Televíziós műszaki adásrendező, 2136 Grafikus és multimédia-tervező, 2627 Nyelvész, fordító, tolmács foglalkozásból, Filmszöveg fordító, Lírai művek fordítója, Műfordító, Próza és drámai művek fordítója, 2714 Kulturális szervező foglalkozásból, Producer (kulturális), Produkciós menedzser (szórakoztatóipar), 2715 Könyv- és lapkiadó szerkesztője, 2716 Újságíró, rádióműsor-, televízióműsor-szerkesztő, 2719 Egyéb kulturális és sportfoglalkozású (felsőfokú képzettséghez kapcsolódó) foglalkozásból, Művészeti tanácsadó, Zenei konzulens, tanácsadó, 2721 Író (újságíró nélkül), 2722 Képzőművész, 2723 Iparművész, gyártmány- és ruha-tervező, 2724 Zeneszerző, zenész, énekes, 2725 Rendező, operatőr, 2726 Színész, bábművész, 2727 Táncművész, koreográfus, 2728 Cirkuszi és hasonló előadóművész, 2729 Egyéb alkotó- és előadó-művészi foglalkozású (felsőfokú végzettséghez kapcsolódó), 3122 Villamosipari technikus (elektronikai technikus) foglalkozásból, Koncert-fénytechnikus, Koncert-színpadtechnikus, 3145 Műsorszóró és audiovizuális technikus foglalkozásból, Filmstúdió technikus, Hangmester, Hangrestaurációs technikus, Hangstúdió-technikus, Hangtechnikus, Képtechnikus, Röntgénétechnikai technikus, Stúdiótechnikus, Videótechnikus, Zenei technikus, 3711 Segéd-színész, statisztá, 3712 Segédrendező, 3714 Díszletező, díszítő, 3715 Kiegészítő filmgyártási és színházi foglalkozású, 3719 Egyéb művészeti és kulturális foglalkozású, 5211 Fodrász foglalkozásból, Színházi fodrász Színházi parókakészítő, 5212 Kozmetikus foglalkozásból, Maszkmester, Sminkes, Sminkmester, Színházi kikészítő, 7212 Szabó, varró foglalkozásból, Jelmez- és alkalmiruha-készítő, Színházi varró, 7213 Kalapos, kesztyűs foglalkozásból, Színházi fejdíszkészítő, 7217 Cipész, cipőkészítő, -javító foglalkozásból, Színházi cipész

2.5.2. Az ekho választásának feltételei

Ekhoval teljesíthető a közterhek megfizetése, ha a magánszemély az adóévben munkaviszonyból származó, egyéni vállalkozói kivét címén, vagy társas vállalkozás tagjaként személyes közreműködés ellenértéke címén, olyan jövedelmet szerez, amely után a közterhek megfizetése az általános szabályok szerint történik, vagy nyugdíjas. Mindkét esetben további feltétel, hogy tevékenységük az Ekho-tv.-ben meghatározott foglalkozásúnak minősüljön, továbbá a kifizetőnek írásban nyilatkozzanak arról, hogy a számukra kifizetett bevételt, vagy annak a nyilatkozatában meghatározott részét terhelő közterhek megfizetésére, az Ekho-tv. rendelkezéseinek alkalmazását választják.

Ekhot a magánszemély arra a jövedelemre választhat, amely

- munkaviszonyból származik,
- társas vállalkozás személyesen közreműködő tagjaként illeti meg őt,
- vállalkozási szerződés vagy megbízási szerződés alapján végzett tevékenységből származik.

Az ekho választásának feltétele továbbá, hogy az adózó jövedelme a fentebb említett esetekben, külön-külön és együttesen sem haladja meg az adóévben az évi 25 millió forintot.

2.5.3. Az ekho alapja, mértéke

Az ekho alapja az ekhoval érintett bevétel, csökkentve – ha a magánszemély általános forgalmi adó fizetésére kötelezett – az általános forgalmi adóval. A magánszemély az ekho alap összegéből 15 százalék ekhot fizet; ha azonban a magánszemély a kifizetést megelőzően nyilatkozik arról, hogy nyugdíjas, vagy az adóévben – minden más járulékalapot képező jövedelmét, valamint minden ekho alapot képező bevételét figyelembe véve – a nyugdíjjárulékot (magánnyugdíjpénztári tagdíjat) a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló törvény⁹⁶ előírása szerint megfizette (megfizeti), az ekho mértéke 11,1 százalék. Szintén 11,1 százalék az ekho mértéke az ekho alap azon része után, amely meghaladja az adott jogviszonyban, a Tbj. szerint biztosítási kötelezettség időtartamaként figyelembe vehető napoknak és a kifizetés napján érvényes járulékfizetési felső határ napi összegének a szorzatát. Ha az adott kifizetéssel a magánszemély a járulékfizetés felső határát átlépi, a nyilatkozatban a magánszemély megjelölheti az ekho alapnak a járulékfizetés felső határa eléréséhez szükséges részét, ebben az esetben az ekho alap fennmaradó részére alkalmazható a 11,1 százalékos ekho mérték. Az általános szabálytól eltérően, az EGT-államban biztosított személynek juttatott ekho alapjául szolgáló bevételt 9,5 százalék ekho terheli, amelyet a kifizetőnek kell megállapítania és levonnia.

A kifizető az ekho alap összege után, 20 százalék ekhot fizet. A kifizető a magánszemélyt terhelő ekhot levonással állapítja meg, ide értve azt az esetet is, ha a kifizetést számla alapján teljesíti. A kifizető az ekho utáni 20 százalékkal megfizeti a foglalkoztatót terhelő szociális hozzájárulási adót, aminek a megoszlása 2010-től: 1,2 százalék egészségbiztosítási járulék és 18,8 százalék nyugdíjbiztosítási járulék. A kifizetőt terhelő ekho és a magánszemélyt az ekho

96 1997. évi LXXX. törvény a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről (a továbbiakban: Tbj.).

jogosulatlan választása miatt, 2012-től terhelő különadó teljes egészében szociális hozzájárulási adónak minősül.

A kifizetőt és a magánszemélyt az ekho alapját képező bevétellel összefüggésben más adó- és közteher fizetési kötelezettség nem terheli. Az ekho nem tartalmazza a Munkaerőpiaci Alapba fizetendő járulékokat, azt külön nem kell fizetnie sem a foglalkoztatónak, sem az ekhot alkalmazó magánszemélynek. Az ekho szerinti közteherviselés alá eső bevétel után nem kell iparűzési adót fizetni.

2008. január 1-jétől a magánszemély adózó, nyilatkozatban átvállalhatja a kifizetőt terhelő ekhot, ha tevékenységét vállalkozási szerződés vagy eseti megbízás alapján végzi. Ilyenkor a kifizetőt terhelő ekhot a magánszemélynek kell negyedévente megállapítania és megfizetnie, illetve évente – negyedéves bontásban – bevallania. Ugyancsak 2008-tól munkaviszony mellett ekhos jövedelem akkor vehető fel, ha az adott hónapban legalább a minimálbér után, az adózó az általános szabályok szerint megfizette az adót és a TB-járulékot. E feltételt máshonnan származó jövedelemmel is lehet teljesíteni, ha a munkavállaló a munkáltatójának (kifizetőnek) ezt igazolja.

2.5.4. Az ekho választására vonatkozó nyilatkozata

Az a magánszemély, aki törvényben nevesített foglalkozását munkaviszonyban, tartós megbízási jogviszonyban folytatja, az ekho választására, illetőleg mértékére vonatkozó nyilatkozatát az adóévben bármikor megteheti, azzal, hogy a kifizető a nyilatkozatot a még nem számfejtett jövedelemre veszi figyelembe. A kifizető mindaddig a magánszemély említett nyilatkozata szerint jár el az adóévben, amíg a magánszemély vissza nem vonja az ekho választására vonatkozó nyilatkozatát. A magánszemélynek a kifizetést megelőzően, a munkáltató számveteli rendjéhez igazodóan, írásban vissza kell vonnia az ekho választására tett nyilatkozatát, ha az esedékes bevételére (vagy annak egy részére) a bevétel nagysága alapján, a továbbiakban az ekho már nem alkalmazható az adóévben.⁹⁷

A kifizető a magánszemély nyilatkozata ellenére, annak visszavonása hiányában sem alkalmazhatja az ekho alkalmazását a magánszemély azon bevételére (bevételének azon részére), amely az adóévben a 25 millió forintot meghaladja.

2.5.5. Az arányosítás lehetősége

Az általános szabályok szerint megfizetett, közterhekkel terhelt 12 hó x minimálbérhez 25 millió forint ekhos jövedelem párosul, és ahogy csökken az általános terhekkel fizetett rész, annak arányában csökken a 25 millióhoz viszonyítva az ekho szerint adózó jövedelem. Példa: minimálbér 2017-ben 127.500 forint x 12 hó = évi 1.530.000 forint, ehhez párosul az évi 25 millió forintig adózó ekhos jövedelem; ha az általános szabályok szerint adózott jövedelem csak évi 765.000 forint, akkor az ekhos rész legfeljebb 12.500.000 forint lehet.

⁹⁷ Ez akkor merülhet fel, ha az adózó az esedékes bevételével vagy annak egy részével túllépne a 25 millió forintos bevételi határon.

2.5.6. Az ekho jogosulatlan választása

Ha a kifizető a magánszemély nyilatkozata alapján, a magánszemélynek ekho útján fizette meg a közterheit, de az ekho választására a magánszemély bármely ok miatt nem volt jogosult, akkor:

- e bevételét a személyi jövedelemadó kötelezettség megállapításánál – a kifizetővel fennálló jogviszony szerinti jogcímen – figyelembe kell venni, azzal, hogy a bevétel 9,5 százalékát megfizetett SZJA-előlegnek kell tekinteni, valamint
- a bevételei 9 százalékát ekho különadóként köteles adóbevallásában feltüntetni és a bevallás benyújtására előírt határidőig megfizetni.

A magánszemélynek 18 százalék különadót kell megfizetni azon ekho alap után, amely az adóévben a 25 millió forintot meghaladja, és/vagy amelyre az ekho választására vonatkozó nyilatkozatát a tevékenységére tekintettel nem tehette volna meg.

2.5.7. Az ekho megfizetése, bevallása, a magánszemélyt ennek fejében megillető ellátások

A kifizetőt terhelő, megállapított és a magánszemélytől levont ekhot a kifizető az adózás rendjéről szóló törvény rendelkezései szerint vallja be és fizeti meg. E főszabálytól eltérően, a magánszemély magán-nyugdíjpénztári tagsága esetén, a kifizető a negyedévet követő hónap 12-éig a magánszemélyt terhelő, 15 százalékos mértékkel levont ekho összegének 26 százalékát – ha az meghaladja az egyszáz forintot –, a magánszemély magán-nyugdíjpénztára részére utalja át. A kifizető köteles az ekho alap kifizetéséről, a levont, megfizetett ekhoról, a kifizetéssel egyidejűleg igazolást adni a magánszemélynek.

A magánszemélynek az Szja-tv.-ben előírt nyilvántartásokat kell vezetnie. A nyilvántartásoknak alkalmasnak kell lenniük az Ekho-tv.-ben szabályozott kötelezettségek és jogosultságok alátámasztására. Az ekhot választó nem kérhet adóhatósági adómegállapítást, hanem önadózóként kell az adóévről jövedelemadó-bevallást benyújtania. Az ekhos bevétel nem számít az adózó összevonandó jövedelmének (egyéni vállalkozónál nem minősül vállalkozói bevételnek), de a bevallásban az éves összjövedelem részeként kell számolni vele. Aki egyidejűleg ekhozik és egyéni vállalkozó is, az az adóévben felmerült vállalkozói költségeit – ideértve az értékcsökkenési leírást is – olyan arányban számolhatja el, amilyen arányú a vállalkozói bevétele az összes, ekho-alappal együtt számolt adóévi bevételben.

A befizetett ekho alapján a magánszemélyt társadalombiztosítási ellátások – kivéve az egészségbiztosítás pénzbeli ellátásait (táppénz és terheségi-gyermekágyi segély) – illetik meg. Ezek: egészségügyi szolgáltatás, baleseti egészségügyi szolgáltatás, baleseti járadék, nyugdíjbiztosítási ellátás.

A foglalkoztatóknak a minimálbér után minden hónapban a normál adózás szerint kell leróni a közterheket, és az ekhos, 35 százalékos összevont adó csak az ezt meghaladó összegre fizethető. (Korábban ez nem volt egyértelmű, mivel volt olyan értelmezés is, amely szerint a minimálbér után annak kellett megfizetnie a normál terhet, aki a teljes, 25 milliós jövedelmi keretet kihasználta az ekhos adózásra.) A változás elméletileg a foglalkoztatók kiadását növeli, attól függően, hogy eddig mekkora összeg után rótták le a normál közterheket. Vagyis ezentúl nem lehet a munkaviszonyból származó jövedelem egészére ekhot kérni, csak a minimálbér értékét meghaladó összegre. Ha tehát valaki 327.500 forintos havi bruttóval rendelkezik 2017

januárjától, akkor a 200.000 forintra kérhetik az ekho számítását, míg a 127.500 forintból a 'normál' jövedelmekre vonatkozó szabályok szerint vonják le a járulékokat.

A fenti rendelkezés nem vonatkozik a nyugdíjasokra, valamint azokra, akik igazolják, hogy az adóév elejétől az éves minimálbér összegét elérő jövedelem után, az általános szabályok szerint teljesítették a közteherviselési kötelezettségeket. A nyugdíj mellett munkát vállalókat továbbá nem terheli az egyéni egészségbiztosítási járulék fizetési kötelezettség sem.

Azokban az esetekben, amikor a magánszemély az év első felében vonul nyugdíjba (az adott évben több mint 183 napra részesül nyugdíjban), az Ekho-tv. szabályai szerint minden ekhoval adózó jövedelmére (az aktív időszakban szerzettre is) az alacsonyabb, 11,1 százalékos közteher mértéket alkalmazhatja, vagyis a megfizetett ekho-különbözetet visszaigényelheti, ha 25 százalékos adóval fizette meg ezt az adót.

2.5.8. Az ekho és az eva kapcsolata

Az ekhot az evás magánszemély (egyéni vállalkozó) is választhatja, amennyiben nem evás egyéni vállalkozóként szerződik. Ha tehát az evás vállalkozó számlát ad, akkor az ebből származó bevételére az ekho nem alkalmazható.

Az evás egyéni vállalkozó ekho szerint adózó bevételét csökkenteni kell azzal a bevétellel, amit az adóévben az eva alapjába tartozó bevételként szerez meg az adózó (pl. 15 millió forint evás tevékenységből származó bevétel esetén, az ekho szerint adózható bevétel legfeljebb 10 millió forint lehet). Evás társas vállalkozás esetében, az ekhot választó tag éves bevételi ekho-keretét csökkenteni kell azzal az összeggel, amely a társas vállalkozás bevételéből a társasági szerződés alapján, az adózott eredményből arányosan megilleti. Ha ez nincs szabályozva a társasági szerződésben, akkor a tag jegyzett tőkéből való részesedésének aránya az irányadó. Az ekho-keret csökkentésénél nincs jelentősége annak, hogy a társas vállalkozás tagja ténylegesen kiveszi-e a részesedését az eredményből, vagy sem.

2.5.9. Ekho és jogdíj

A közös jogkezelés keretében jogdíjban részesülő természetes személy, a kapott jogdíj tekintetében nem választhatja az ekhot. Ennek indoka az, hogy a természetes személy esetében nem valósul meg az Ekho-tv. szerinti személyes tevékenység és nem felhasználási szerződés alapján kifejtett tevékenység ellenértékéként szerzi meg a jogdíj-bevételt. Más a helyzet, ha a szerző (előadóművész) – személyes közreműködést és jogátengedést tartalmazó – felhasználási szerződés ellenében részesül jogdíjban. Ez esetben a művész választhatja az ekhot mind a személyes közreműködésből, mind a jogátengedéséből származó jövedelmére egyaránt. Ebből az is következik, hogy ha a művész a jogátengedés ellenértékének adózására az ekhot választja, akkor ezen összeg után is az Ekho-tv. rendelkezéseinek megfelelően kell teljesítenie az adó- és járulékfizetési kötelezettséget. Ezek a rendelkezések pedig kizárják, hogy az adózónak százalékos egészségügyi hozzájárulást (eho) kelljen fizetnie. Amennyiben a magánszemély a jogátengedésből származó jövedelmére nem az ekhot választja, akkor az ezen a jogcímen kifizetett összeg az általános szabályok szerint adózik, vagyis a százalékos ekhot meg kell fizetni.

2.6. Kisadózó vállalkozások tételes adója (kata)

A kisadózó vállalkozások tételes adójának bevezetése összefüggésbe hozható a 2010-es évek elejének újabb adóreformjával, ezen belül pedig a jövedelemadók kulcsának egységesítésére irányuló törekvésekkel. Ezekhez a változásokhoz kapcsolódott ez a kisvállalkozók adójának optimalizálására alkalmas, kiszámítható, tervezhető és egyszerű adminisztrációval járó adónem 2013. január 1-jétől történő bevezetése, amely rövid időn belül a kulturális kisvállalkozások legkedveltebb adófajtájává vált. A kisvállalati adózói kör adójának egyszerűsítése érdekében, a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (a továbbiakban: Kisa-tv.) két, gyökeresen új és egyszerű, az érintettek számára választható adónemet vezetett be: a kisadózó vállalkozások tételes adóját (kata) és a kisvállalati adót (kiva).

2.6.1. A kata választása és mértéke

A kata alanya az az egyéni vállalkozó, egyéni cég, valamint közkereseti társaság és betéti társaság lehet, amelyik ezen választását, valamint legalább egy általa foglalkoztatott kisadózót bejelent az állami adóhatósághoz, és vele szemben a törvényben nevesített kizáró okok nem állnak fenn. Az adóalanyiság választását a vállalkozás bármikor bejelentheti az adóhatósághoz, az adóalanyiság a bejelentést követő hónaptól jön létre. Az adóalanyiság a törvényben meghatározott okok fennállása esetén szűnik meg, az adóalanyiság a megszűnést követő 2 éven belül ismételtelen nem választható.

Az adó havi összege a bejelentett főállású kisadózó után 50 ezer forint, főállásúnak nem minősülő kisadózó után pedig havi 25 ezer forint. Amennyiben a kisadózó vállalkozás bevétele meghaladja a 12 millió (2016. december 31-éig 6 millió) forintot, az azt meghaladó rész után az adó mértéke 40 százalék, melyet a tételes adótól függetlenül kell megfizetni. Ha nem minden hónapban volt adófizetési kötelezettsége, úgy a tételes adófizetéssel érintett hónapok és 1 millió forint szorzata a határ, amely felett ez a 40 százalékos adómérték életbe lép. Mivel 2017-től az áfa alanyi adómentesség határa 6 millió forintról 8 millió forintra nőtt, ami alatta van a 12 milliós bevételi határnak, így, ha a katás kisadózó 8 millió forint feletti bevétellel rendelkezik, megszűnik az alanyi áfa mentessége és áfa fizetővé válik, amit be is kell jelentenie az adóhatóságnak.⁹⁸ Ettől az időponttól a bevételein fel kell számítania az áfát, illetve a bejövő számláiban szereplő, áthárított, előzetesen felszámított áfát levonásba helyezheti. Ezzel párhuzamosan áfa kimutatások vezetésére válik kötelezetté és áfa bevallásokat kell beadnia.

2014-től a vállalkozások a főállásúnak minősülő kisadózók után nagyobb összegű, 75 ezer forintos tételes adót is fizethetnek, így a kisadózók magasabb nyugdíjra és táppénzellátásra szerezhetnek jogosultságot. 2014-től nem minősül főállású kisadózónak az a személy, akit egyidejűleg fennálló több munkaviszony keretében foglalkoztatnak, ha e foglalkoztatások együttes időtartama eléri a heti 36 órát. Így a kisadózó vállalkozót a havi kata megfizetése mentesíti egyéb vállalkozásában a minimum járulékok megfizetése alól. 2014-től nem minősül főállású kisadózónak az sem, aki más vállalkozásban főállású egyéni vagy társas vállalkozóként biztosított, vagy egy másik kisadózó vállalkozásban főállású kisadózónak minősül. Tehát csak 25 ezer forint katát

⁹⁸ Az EU jóváhagyását követően, 2018-ban várhatóan 12 millió forintra emelkedik az alanyi áfa-mentesség bevételi összeghatára, ami azt jelenti, hogy egységesen havi 1 millió forint lesz a kata és az alanyi áfa-mentesség felső határa.

kell fizetnie annak, aki egyéni vagy társas vállalkozóként legalább a minimális járulékalap után fizeti a járulékokat, vagy aki egy másik kisadózó vállalkozásában főállású kisadózónak minősül.

2.6.2. *A kata speciális szabályai*

Amennyiben az egyéni vállalkozók, egyéni cégek, kizárólag magánszemély taggal rendelkező betéti és közkereseti társaságok akként döntenek, hogy a kata szerinti adózást választják, a tételes adó megfizetésével, akkor

- a kisadózó vállalkozások mentesülnek a személyi jövedelemadó, társasági adó, szociális hozzájárulási adó, szakképzési, illetve egészségügyi hozzájárulás megfizetése alól;
- a kisadózók mentesülnek a személyi jövedelemadó, nyugdíjjárulék, egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék, egészségügyi szolgáltatási járulék, illetve a magánszemélyt terhelő 14 százalékos egészségügyi hozzájárulás megállapítása alól.

A kisadózó vállalkozás az említett adónemekre vonatkozó bevallások benyújtása helyett, csupán egy nyomtatvány benyújtására kötelezett a bevételéről az adóévet követő év február 25-ig, azaz legkorábban 2016. február 25-éig.

2015-től az adóalanyiság 100 ezer forintot meghaladó adótartozás miatt csak akkor szűnik meg, ha ez a tartozás a naptári év utolsó napján áll fenn. Ilyenkor a megszűnés időpontja az adóalanyiság megszüntetéséről rendelkező határozat jogerőre emelkedésének napját magában foglaló hónap utolsó napja. Az adminisztrációs terhek könnyítését eredményezi, hogy a kata szerint adózó vállalkozás pusztán bevételi nyilvántartás vezetésére kötelezett. Szintén segíti az adókötelezettség teljesítését, hogy az adóhatóság a kisadózó vállalkozások tételes adója hatálya alá tartozó adózóként történő nyilvántartásba vételről, értesítő levélben tájékoztatja a kisadózó vállalkozást, amely rövid ismertetőt tartalmaz a katóval kapcsolatos legfontosabb előírásokról.

Hangsúlyozandó, hogy a főállású kisadózó teljes körű biztosítottnak minősül, így a Tbj-ben, illetve a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról szóló 1991. évi IV. törvényben meghatározott valamennyi ellátásra jogosultságot szerezhet.

2.6.3. *A kata és a munkaviszony elhatárolása*

A kata megalkotásakor deklarált kormányzati cél volt, hogy ez az adózási forma ne szolgáljon alapul kényszervállalkozások alapításához, vagyis, hogy ezzel kikerüljék a munkaviszonyban való foglalkoztatás terheit. Ezért, amennyiben a kisadózó vállalkozással kötött szerződés a tartalma szerint munkaviszonyt leplez, akkor az adózási és egyéb jogkövetkezményeket a munkaviszonyra irányadó rendelkezések szerint kell megállapítani. Értékhatártól függetlenül mondja ki tehát a törvény, hogy a kisadózó vállalkozással kötött szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint, a rendeltetésszerű joggyakorlás feltételére figyelemmel kell minősíteni. Ha a kisadózó vállalkozással kötött szerződés, ügylet, tartalma szerint a kisadózó és harmadik személy közötti munkaviszonyt leplez, akkor az adózási és egyéb jogkövetkezményeket a törvénytől eltérően, a munkaviszonyra irányadó rendelkezések szerint kell megállapítani.⁹⁹

⁹⁹ Harmadik személy ebben a kontextusban az a fél, aki a katóval vállalkozóval /vállalkozással/ szerződik és akitől a katóval vállalkozó /vállalkozás/ a bevételt kapja.

Az esetlegesen színlelt szerződések kiszűrése érdekében, a jogalkotó az általánostól eltérő megoldást választott. Az adóhatósági ellenőrzés során törvényi vélelem szól amellett, hogy minden olyan kisadózóval kötött szerződéssel munkaviszony jön létre a kisadózó és a vele szerződést kötő adózó között, amely alapján a kisadózó számára juttatott összeg meghaladja az évi egymillió forintot. A törvényi vélelem megdönthető, azaz fennáll a lehetőség annak bizonyítására, hogy a kisadózó jogszerűen járt el, és az általa kötött szerződés valójában nem munkaviszony. A bizonyítási teher azonban – a sajátos törvényi vélelemnek köszönhetően – ebben az esetben megfordul, tehát a kisadózó az, akinek bizonyítania kell, hogy nem leplezett munkaviszonyról van szó. A törvényi vélelmet akkor kell megdőlni tekinteni, ha az alábbi körülmények közül egynél több (tehát legalább kettő) megvalósul:

- a kisadózó a tevékenységet nem kizárólag személyesen végezte vagy végezhetette;
- a kisadózó a naptári évi bevételének legalább 50 százalékát nem a Kisa-tv. 13. §-a szerinti¹⁰⁰ adatszolgáltatásra köteles személytől (megbízójától) szerezte;
- a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy nem adhatott utasítást a tevékenység végzésének módjára vonatkozóan;
- a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll;
- a tevékenység végzéséhez szükséges eszközöket és anyagokat nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy (megbízójától) bocsátotta a kisadózó rendelkezésére;
- a tevékenység végzésének rendjét a kisadózó határozza meg.

Mivel a törvényi vélelemmel szembeni bizonyítási kötelezettség az adózót terheli, fokozott jelentősége és kockázata van a mentesítési kritériumok mérlegelésének a kata választása esetén. Az egyes pontok között a bizonyító erő tekintetében nincs rangsor a hat szempont között, azaz egyenrangúak és bármelyik kettővel teljesíthető a bizonyítási kötelezettség akkor is, ha a további négy feltétel fennállása nem állapítható meg. Különbség van ugyanakkor az egyes pontok között a bizonyítási kötelezettség gyakorlati teljesíthetősége, a feltételek valós megállapíthatósága vonatkozásában. Minden bizonnyal a legkönnyebben a második kritérium szerint feltétel (az 50 százalékos bevételi arány) bizonyítható, ehhez nem szükséges a bizonyítékot mérlegelni, csak értékelni és megállapítani a tényleges bevételi adatokat. A kockázatot az növeli, hogy ez a feltétel az esetek nagy részében nem teljesül, így felértékelődik a többi feltétel teljesítése, az azoknak való megfelelés. Nyilvánvaló, hogy szakmanként, foglalkozási áganként más-más szempontot kell mérlegelni a tevékenység megítélésénél: egy alkalmi megbízásokat vállaló grafikus vagy zongoraművész pl. minden további kockázat nélkül választhatja a kisadózói státuszt, de nem mondható el ugyanez egy vagyonőrrel vagy egy korábban benzinkútkezelőként alkalmazott munkavállalóról, aki egyéni vállalkozóként (és kisadózóként) végezné lényegében ugyanazt a munkát.

A színészi tevékenység, pontosabban a színész és a színház között létrejött, formailag vállalkozási jogviszonyt, tartalmilag azonban munkaviszonyt jelentő 'színlelt' szerződések kapcsán az adóhatóság korábban már adott ki állásfoglalást, lényegében a kisadózó vállalkozással kötött szerződésre vonatkozó új törvényi szabályokkal megegyező tartalommal. A színész – ha való-

100 Kisa-tv. 13. §: Az Art. szerinti adózó (ide nem értve az egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemélyt és a kisadózó vállalkozások tételes adójának alanyát) a tárgyévét követő év március 31-ig adatot szolgáltat az állami adóhatóság részére a kisadózó vállalkozás nevről, címéről, adószámáról, és a kisadózó vállalkozás részére a naptári évben juttatott, a kisadózó vállalkozás bevételének minősülő összegéről, ha az meghaladja az 1 millió forintot. Az adatszolgáltatás teljesítése során nem kell figyelembe venni a kisadózó vállalkozás olyan bevételét, melyről a kisadózó vállalkozás nem számlát állított ki.

ban vállalkozási tevékenységet folytat – meg tud felelni a kata követelményei közül legalább kettőnek; ez a két, elvileg teljesíthető feltétel a fenti felsorolás második és harmadik pontja. Ugyanakkor szóba jöhet a negyedik pont is, amennyiben a tevékenység végzésének helyét tágan értelmezzük, és a színész, előadóművész szerepekre, előadásokra történő felkészülésének helyét is ide értjük.¹⁰¹ A problémát inkább az jelentheti, hogy a színházban a vállalkozási tevékenység gyakran valóban közel áll munkaviszonyhoz, azaz a jövedelem jelentős része ugyanattól munkáltatótól származik, és a szerződésben a színház még az utasítási jogot is kiköti, ezen belül különösen, hogy a próbák és előadások elrendelését illetően teljes mértékben rendelkezik a foglalkoztatott színész idejével. Ezek pedig kétségkívül munkaviszonyra utaló rendelkezések. Ebből is következően, a kata szerint adózó színészek – ha egyebekben nem felelnek meg a feltételeknek – kockázatot vállalnak, amelynek végeredményeként őket és a foglalkoztató színházakat is az elmaradt adók és járulékok kamattal növelt megfizetésére kötelezheti az adóhatóság.

2.7. Kisvállalati adó (kiva)

A kisvállalati adó (kiva) a katával egyidőben bevezetett, másik könnyített vállalkozói jövedelemadó, amit elsősorban az különböztet meg a katától, hogy ezt – bizonyos határok között – leginkább a nagyobb árbevételrel, alkalmazotti létszámmal rendelkező, beruházásokat is megvalósító vállalkozásoknak érdemes választani. A kulturális vállalkozások körében is előfordulhat, ha nem is olyan mértékben, mint a kata.

2.7.1. A kiva választása és mértéke

A kivát egyéni cég, közkereseti társaság, betéti társaság, kft., szövetkezet és a lakásszövetkezet, erdőbirtokossági társulat, végrehajtó iroda, ügyvédi- és közjegyzői iroda, szabadalmi ügyvivői iroda, külföldi vállalkozó és belföldi üzletvezetési hellyel rendelkező külföldi személy választhatja.

A kivát akkor választhatja egy adóalany, ha az alkalmazotti létszáma – átlagos statisztikai állományi létszám – nem haladja meg az 50 főt (ez 2016-ban 25 fő volt), és az előző évi várható bevétele és mérlegfőösszege várhatóan nem haladja meg az 500 millió forintot. Feltétel továbbá, hogy az adóévet megelőző két naptári évben a társaság adószámát nem függesztették fel jogerősen, valamint az is, hogy üzleti évének mérlegforduló napja december 31-e legyen.

A már kiva adóalanyok esetében lényeges változás 2017-től, hogy nem szűnik meg a kiva adóalanyiságuk akkor, ha az 50 főt vagy az 500 millió forint bevételt túllépi. A kivából történő automatikus kizárás csak akkor következik be, ha a létszám meghaladja a 100 főt (ez korábban 50 fő volt), illetve a bevétel az 1 milliárd forintot (ez korábban 500 millió forint volt). A létszám- és árbevételi limit számítása során, a kapcsolt vállalkozások foglalkoztatottjait és bevételét együttesen, az utolsó beszámolóval lezárt üzleti év adatai alapján kell figyelembe venni.

A kiva szerinti adóalanyiság a választás bejelentését követő naptári év első napjával jön létre. A bejelentést az adóévet megelőző év december 1-je és december 20-a között kell meg-

101 Pl. otthoni szereptanulás, fellépési helyszínek bejárása, fodrász és sminkes felkeresése.

tenni; ugyanakkor kell bejelenteni azt is, ha a cég a továbbiakban nem kíván a kisvállalati adó hatálya alá tartozni. Nem választhatja ezt az adónemet az a cég, amelynek a bejelentés napján végrehajtható adó tartozása nagyobb, mint 1 millió forint.

A kiva hatálya alól kikerül a cég többek között akkor is, ha jogerősen megbírságot, számla- vagy nyugtaadási kötelezettség elmulasztása, vagy be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása miatt, illetve akkor, ha az adóalany adószámát jogerősen felfüggesztik. Szintén ezzel a következménnyel jár, ha az adóalany adó tartozása a negyedév utolsó napján nagyobb, mint 1 millió forint, vagy ha változás miatt a foglalkoztatottak száma meghaladta az 50 főt. Aki kikerült a kisvállalati adóból, az két évig nem választhatja ismét ezt az adónemet.

A kiva mértéke 2017-től 14 százalék (korábban 16 százalék) megfizetésével az adóalany mentesül a társasági adó, a szociális hozzájárulási adó és a szakképzési hozzájárulás megfizetése alól.

A kivát választó cég az adó alapját és az adót, az adóévet követő május 31-ig vallja be. 2015-től a kivát választók adóelőleg-megállapítási, -bevallási és -fizetési kötelezettségüknek egységesen negyedévente, a tárgynegyedévet követő hónap 20-áig kötelesek eleget tenni, vagyis megszűnt a havi adóelőleg-fizetési kötelezettségük. A kisvállalati adózóknak év végén nincs adófeltöltési kötelezettségük.

2.8. Társadalombiztosítási járulékfizetési kötelezettség (TB)

A társadalombiztosítás a modern társadalom szervezett gondoskodása tagjainak szociális biztonságáról, amelynek keretében a tagok meghatározott mértékű ellátásra jogosultak azokban az élethelyzetekben, amikor saját magukról, illetve eltartott hozzátartozójukról átmenetileg vagy tartósan nem tudnak gondoskodni.¹⁰² A társadalombiztosítás egyúttal az állam által működtetett szociális ellátási rendszer egyik meghatározó tényezője, amit az Alaptörvény is elismer és garantál.¹⁰³

A társadalombiztosítás célját, legplasztikusabban a Tbj. 1. §-a fogalmazza meg. Eszerint a törvény célja, hogy az egyéni felelősség és öngondoskodás követelményeinek és a társadalmi szolidaritás elveinek megfelelően szabályozza a társadalombiztosítás keretében létrejövő jogviszonyokat, továbbá a foglalkoztatók és a biztosítottak biztosítási jogviszonnyal kapcsolatos kötelezettségeit: a biztosítottaknak a társadalombiztosítás rendszerében való részvételi kötelezettségét, a foglalkoztatók és a biztosítottak fizetési kötelezettségét és ennek a közteherviselésnek megfelelő teljesítését. Meghatározza a társadalombiztosítási ellátások körét és a társadalombiztosítási rendszerhez kapcsolódó magánnyugdíj keretében járó szolgáltatásokat.

A társadalombiztosítási ellátási rendszer vegyes rendszer. A társadalombiztosítási jogviszony kötelező, ugyanakkor a nyújtott ellátások a biztosított által fizetett járulék alapján

102 VARGA Zoltán: Társadalombiztosítási járulékok Magyarországon. *Sectio Juridica et Politica*, 28. évf., 1. sz., 2010.

103 Magyarország Alaptörvénye XIX. cikk (1) bek.: Magyarország arra törekszik, hogy minden állampolgárának szociális biztonságot nyújtson. Anyaság, betegség, rokkantság, fogyatékoság, özvegyiség, árvaság és önhibáján kívül bekövetkezett munkanélküliség esetén minden magyar állampolgár törvényben meghatározott támogatásra jogosult.

(4) bek.: Magyarország az időskori megélhetés biztosítását a társadalmi szolidaritáson alapuló egységes állami nyugdíjrendszer fenntartásával és önkéntesen létrehozott társadalmi intézmények működésének lehetővé tételével segíti elő. Törvény az állami nyugdíjra való jogosultság feltételeit a nők fokozott védelmének követelményére tekintettel is megállapíthatja.

arányosak. Biztosított személynek nevezzük azokat, akik a TB valamennyi ellátására (egészségbiztosítási, nyugdíjbiztosítási és magán-nyugdíjpénztári szolgáltatásokra) jogosultságot szereznek. A TB nyugellátás a nyugdíjjárulék alapját képező jövedelem összegéhez és az elismert szolgálati időhöz igazodik. A magyar társadalombiztosítási rendszernek két, egymástól elkülönülő biztosítási ágazata van: az egészségbiztosítás és a nyugdíjbiztosítás. A társadalombiztosítás keretében igénybe vehető ellátások, e két ágazat valamelyikébe tartoznak.¹⁰⁴

A társadalombiztosítási ellátási rendszer nem tesz különbséget a biztosítottak között, viszont a Tbj. (el)ismer járulékkedvezményeket, amelyek bizonyos státuszhoz vagy tevékenységhez kapcsolódnak. A státuszhoz kapcsolódóan a legfontosabbak a családi járulékkedvezmény és a nyugdíjas foglalkoztatott járulékfizetésére vonatkozó különös szabályok, míg a tevékenységhez kapcsolódó eltérő szabályok közül ki kell emelni a mezőgazdasági őstermelők járulékfizetését és a szerzői és szomszédos jogi védelem alá tartozó, alkotó- és előadó-művészeti tevékenységet végző személyek – alábbiakban részletesebben ismertetett – járulék-megállapítási szabályait.

2.8.1. A társadalombiztosítási járulék mértéke

A járulékfizetés alapja többször változott az elmúlt években. 2008. január 1-jétől fontos változás, hogy a járulékfizetés alapja sok esetben nem az addigi összegszerűen meghatározott ún. minimum járulékalap, hanem a minimálbér vagy annak kétszerese, 2010-től a tevékenységre jellemző kereset képezi a TB járulék alapját, amelynek eseteit a Tbj. határozza meg. Ez a változás gyakorlati szempontból elsősorban elnevezésbeli módosulást jelent.

A munkáltatók társadalombiztosítási járulékfizetési kötelezettsége 2017-ben részben változott az előző évekhez képest. A járulékteher „összetétele” a következő:

Munkaadót terhelő járulékok:

- szociális hozzájárulási adó (22 százalék)¹⁰⁵
- szakképzési hozzájárulás (1,5 százalék)
- Munkavállalót terhelő járulékok:

SZJA (16 százalék)

- nyugdíjjárulék (10 százalék)
- természetbeni egészségbiztosítási járulék (4 százalék)
- pénzbeli egészségbiztosítási járulék (3 százalék)
- munkaerő-piaci járulék (1,5 százalék)

Az egyéni járulék alapja a biztosítási kötelezettséggel járó jogviszony szerint kifizetett járulékalapot képező jövedelem akként, hogy 2013-tól – a nyugdíjjárulék-plafon eltörlésével – már a teljes jövedelmet terheli a levonás.¹⁰⁶ Kedvező változás 2014-től, hogy megszűnt az egészségügyi szolgáltatási járulékfizetési kötelezettsége a legalább 36 órás munkaviszonnyal rendelkező

104 A magyar társadalombiztosításban nincs elkülönítve a baleseti ágazat, így a balesetközvetlen ellátásokat a jogalkotó a társadalombiztosítás két ágában helyezte el.

105 A korábbi 'összevont' munkaadói nyugdíjjárulék, egészségbiztosítási járulék és munkaerő-piaci járulék mértéke 2016-ban még 27 százalék volt. 2018-tól pedig a szociális hozzájárulási adó kulcsa – a korábban tervezett 20 százalék helyett – várhatóan 19,5 százalékra csökken.

106 Korábban, aki havi bruttó 670 ezer forintnál többet keresett, annak csak 670 ezer forintig kellett megfizetnie a 10 százalékos nyugdíjjárulékot.

nyugdíjas egyéni vállalkozóknak és a társas vállalkozásoknak az ilyen tagjuk után. Ezáltal tényleges jövedelem hiányában, a nyugdíjas vállalkozóknak semmilyen járulékfizetési kötelezettségük sem keletkezik.

2012-től megszűnt a végkielégítés, a jubileumi jutalom, a szabadságmegváltás, az újrakezdési támogatás egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék alóli mentessége. Az egyidejűleg fennálló többes jogviszony esetén, valamennyi jogviszonyban meg kell fizetni a pénzügyi egészségbiztosítási járulékot és a munkaerő piaci járulékot. Ez az egyéni és társas vállalkozó esetében azt jelenti, hogy a többes jogviszonyban nem álló főfoglalkozású egyéni-, illetve társas vállalkozó minimum járulékfizetésének alapja megemelkedik, a járulékfizetés módja pedig elég bonyolult: a 10 százalékos nyugdíjjárulék alapja a minimálbér, a 22 százalékos (korábban 27 százalékos) szociális hozzájárulási adó minimális alapja a minimálbér 112,5 százaléka, a 8,5 (4 + 3 + 1,5) százalékos egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék minimális alapja pedig a minimálbér 150 százaléka.

Az egyéni és a társas vállalkozónak az egészségbiztosítási járulékalap után a minimálbér kétszeresének megfelelő járulékalapig 2,5 százalék, a járulékalap minimálbér kétszeresét meghaladó része után 4 százalék vállalkozói járulékot kell megfizetnie. Ez alól kivétel az a személy, aki öregségi, baleseti rokkantsági, rokkantsági nyugdíjban részesül, illetve arra vált jogosulttá. Mentessül a vállalkozói járulék megfizetése alól az az egyéni és társas vállalkozó, aki a vállalkozói tevékenysége folytatásával egy időben munkaviszonyban is áll, illetve aki oktatási intézmény nappali tagozatán folytatja tanulmányait.

Az egészségügyi szolgáltatási járulékot 2017. évben a következők szerint fizetendő: a kiegészítő tevékenységet folytató magánszemélyek, valamint az egyéni-, illetve társas vállalkozók által fizetendő egészségügyi szolgáltatási járulék napi összege 237 forint, egy havi összege pedig 7.110 forint. 2017-től a 27 százalékos egészségügyi hozzájárulás mértéke 22 százalékra mérséklődött,¹⁰⁷ azonban a béren kívüli juttatás adóalapként meghatározott összege után, 10 százalékos egészségügyi hozzájárulás (eho) terheli a kifizetőt.

2.8.2. A szolgálati idő számítása

A nyugdíjjogosultságot – a baleseti rokkantsági nyugdíjra jogosultság kivételével – a szolgálati idő alapozza meg. A szolgálati idő igazolásának és a számítás módjának szabályai részben megváltoztak, így változtak a szerzői és szomszédos jogi védelem alá tartozó személyes alkotó tevékenység, előadóművészi tevékenység idejének beszámítására vonatkozó szabályok is. Eszerint akkor minősül szolgálati időnek ez a tevékenység, ha a mű (előadás) felhasználására szerződés kötött, és ennek alapján – meghatározott kivételekkel – a szerző (előadóművész) díjazásban részesül. A Tbj. végrehajtásáról szóló 195/1997. (XI. 5.) Korm. rendelet¹⁰⁸ (a továbbiakban: Tbjr.) határozza meg a szerzői jogi védelem alá eső személyes alkotótevékenység esetében, illetőleg az előadások esetében szolgálati időként figyelembe vehető napok számát, valamint a mű nyilvánosságra kerülésének kritériumait. Eszerint az előadóművész biztosítási kötelezettsége elbírálásánál figyelembe vehető időtartam a felhasználási szerződés megkötésétől, írásbeli szer-

¹⁰⁷ 2018-tól pedig az eho kulcsa - a korábban tervezett 20 százalék helyett - várhatóan 19,5 százalékra csökken.

¹⁰⁸ 195/1997. (XI. 5.) Korm. rendelet a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény végrehajtásáról.

zódés hiányában az előadásra történő felkérés elfogadásától az előadás tartása napjáig áll fenn, azonban szerződésenként (előadásonként) legfeljebb 7 nap vehető figyelembe.

2.8.3. Az alkotók, előadóművészek járulékfizetési kötelezettségének különös szabályai

A társadalombiztosítási nyugellátásról a – többször módosított – 1997. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tny.) és ennek végrehajtásáról szóló 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet¹⁰⁹ intézkedik. 2003. január 1-jétől a Tny. a szellemi alkotások teljes körére kiterjesztette a szerzői jogi védelem alá tartozó tevékenységekből származó jövedelmekre irányadó járulékfizetési előírásokat. Nem kell társadalombiztosítási járulékot, nyugdíjjárulékot és egészségbiztosítási járulékot fizetni a találmányi szabadalmi oltalom, védjegyo ltalom, földrajzi árujelzők o ltalma, mintaoltalom alatt álló mű, alkotás, valamint az újítás hasznosítására irányuló felhasználási, hasznosítási, használati szerződés alapján a vagyoni jog (védelem alatt álló jog, o ltalmi jog) felhasználásának ellenértékéeként kifizetett díj után.

Az alkotókra, előadóművészekre is érvényes az a főszabály, hogy biztosított a felhasználási szerződés alapján személyesen munkát végző személy is, amennyiben az e tevékenységből származó, tárgyhavi járulékalapot képező jövedelme eléri a tárgyhónapot megelőző hónap első napján érvényes minimálbér (2017-ben 127.500 forint) havi összegének 30 százalékát, illetőleg – naptári napokra lebontva – annak harmincad részét. A társadalombiztosítási jogszabályok értelmében felhasználási szerződés alapján személyesen munkát végző személynek, az Szjt. védelme alá tartozó mű szerzője és az előadások előadója (előadóművésze), foglalkoztatónak pedig a felhasználási szerződésben meghatározott felhasználó minősül. A járulékalap megállapításakor a felhasználási szerződés szerinti személyes munkavégzés díjazását kell figyelembe venni. Az Szjt. szerinti a vagyoni jog felhasználásának ellenértékéeként kifizetett díj nem képez járulékot.

A művészek adóelőleg levonásának szabályozása e kör társadalombiztosítási rendszerbeli kötelezettségét is módosítja. Ha a művész valamennyi kifizetést ilyen módon kéri, akkor nem lesz kötelezően biztosított. Járulékfizetése tekintetében, amennyiben a juttatás eléri a minimálbér 30 százalékát, fix összegű egészségügyi szolgáltatási járulék fizetésére lesz kötelezett. Ennek fejében természetbeni egészségügyi szolgáltatásokra lesz jogosult, míg nyugdíjra, szolgálati időre megállapodást kell kötnie.

A szerzői művek elkészítésére, előadás megtartására irányuló (megbízási vagy vállalkozási jellegű) szerződések alapján kifizetett díjak után tehát csak akkor kell járulékot fizetni, ha a tevékenységből származó (napi) jövedelem eléri a havi minimálbér (2017-ben 127.500 forint) harmincad részének a 30 százalékát, azaz 1.275 forintot. A napi jövedelem a szerződés szerinti díj SZJA alapot képező részének a szerződés időtartama egy napjára eső hányada. Mindez azonban nem azt jelenti, hogy havi 38.250 forint, illetve napi 1.275 forint szerzői (előadói) díj felett az általános szabályok szerint kellene megfizetni a nyugdíjjárulékot és az egészségbiztosítási járulékot. A szerzői díjas tevékenységet két részre, egyrészt a mű elkészítéséért (előadás megtartásáért) járó díjra, másrészt a mű (előadás) felhasználásáért járó díjra kell bontani, és a szabályok értelmében csak az előbbit, tehát a tényleges munkavégzés díját (ha

109 168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról.

az meghaladja az említett összeghatárt) terheli járulékfizetési kötelezettség, a felhasználásért kifizetett összeget nem.

A fő kérdés az, hogy műfelhasználásnál, illetve előadás tartásánál miként lehet meghatározni az egy naptári napra jutó összeget? A szerzői művek felhasználása esetén általában a szerződéskötés napja és a mű elfogadásának napja közötti időtartam az irányadó. A törvény szerint az előadások tartásáért (előadóművészi teljesítmény fejében) fizetett díj összegét előadónként legfeljebb héttel lehet osztani, mert a jogszabály változatlanul csak hét napot ismer el az előadók egy előadásra eső biztosítási időszakának. Ez komoly hátrányt jelent, mert az előadóművészek esetében nem meglévő mű hasznosításáról, hanem – szinte mindig – tényleges munkavégzésről (személyes közreműködésről) van szó. Ebből kifolyólag honoráriumuk többnyire munkadíj, és csak ritkán (pl. az előadás rögzítése esetén) lehet hasznosítási díj.

2.8.4. Egészségügyi hozzájárulás

Az egészségügyi hozzájárulás (eho) százalékosan meghatározott, adójellegű fizetési kötelezettség, amit akkor is meg kell fizetni, ha nincs személyes munkavégzés. A szerzői és az előadói díjak közül eho-t kell fizetni minden olyan, belföldi illetőségű magánszemélynek kifizetett jövedelem után, amelyet SZJA-előleg megállapításánál is figyelembe kell venni, és amely nem tartozik a társadalombiztosítási szabályok szerinti járulék alapjához.¹¹⁰ Az eho mértéke 2017-től az alapját képező jövedelem 22 százaléka, és – mivel a kifizetőt terheli – nem a kifizetett díjból kell levonni, hanem azt az SZJA-előleg alapjából kell kiszámítani, és arra rá kell terhelni. Változatlan az ún. egyéni 14 százalékos egészségügyi hozzájárulás szabálya és a 450.000 forintos felső korlátja is megmaradt. A juttatások típusától függően eltérő mértékű (22 vagy 14 százalékos) egészségügyi hozzájárulás terheli a kifizetőt a béren kívüli juttatások (cafetéria) személyi jövedelemadó-alapja után.

Az eho-t fel kell számítani a felhasználási jogok átengedése fejében, valamint az Sztj.-ben szabályozott önálló díjigények alapján a szerzőknek, előadóművészeknek és jogutódaiknak fizetett jogdíjakra.

2017-ben a nem biztosítottak (tehát akinek nincsen bejelentett munkabére) havi egészségügyi szolgáltatási járuléka 7.110 forintra emelkedett, amelynek napi összege 237 forint.

110 Ez a felhasználás joga fejében fizetett díjrész vagy hányad.

3. A kulturális járulék és a kulturális adó

A kulturális járulék törvényi alapjait a Nemzeti Kulturális Alapról szóló 1993. évi XXIII. törvény (a továbbiakban: Nkatv.) teremtette meg. A Nemzeti Kulturális Alap (NKA) megalapításának elsődleges célja az volt, hogy – a megszűnt Kulturális Alap jogutódaként – a hazai kulturális élet egyik legfőbb pénzügyi támasza legyen a nemzeti és egyetemes értékek létrehozásának, megőrzésének, valamint a határon túli terjesztésének támogatása révén. Az NKA megőrizte önállóságát az elkülönített állami pénzalapok 1995-ben életbe léptetett megszüntetése, illetve összevonása után is.¹¹¹

Az Nkatv. az NKA számára több bevételi forrást jelölt meg, de ezek közül – a közvetlen költségvetési támogatás megszűnését követően – csak a törvény mellékletében meghatározott termékek, szolgáltatások és építmények után befizetett kulturális járulék volt igazán számottevő. A kulturális járulék 2010-től megszűnt és kivezetésre került az adórendszerből, ezzel egyidejűleg az NKA új (és legfőbb) bevételi forrása az ötöslottó játékadójának 90 százaléka lett.¹¹²

A jogalkotó időközben felismerte, hogy Magyarországon a kulturális terület állami támogatásának növelésére, vagy akár csak szinten tartására, a jelenleg rendelkezésre álló pénzeszközök nem adnak lehetőséget. Nem kedvez a terület helyzetének az sem, hogy hazánkban a nem állami mecénatúra részvétele a kultúra finanszírozásában – főként az Európai Unió más tagállamaival való összehasonlításban – igen alacsony. Mindezek miatt a támogatások szinten tartását csak új források bevonásával lehet biztosítani. Ennek érdekében került sor a pornográf tartalmú termékek és szolgáltatások külön adófizetési kötelezettségének visszaállítására, hiszen az Nkatv. 2009. évi módosítását követően 2010. januárjától e szektor – a járulékfizetési kötelezettség megszűnése okán – anélkül jutott jelentős többletbevételhez, hogy a terület társadalmi hasznossága, illetve elismertsége változott volna.¹¹³ Ennek az ellentmondásnak a feloldása érdekében került sor a kulturális adó bevezetésére egyes pornográf tartalmú termékek és szolgáltatásnyújtások értékesítési árbevételének 25 százalékos különadóztatásával és az ebből befolyó bevételnek az NKA-hoz rendelésével 2012. január 1-jétől.¹¹⁴

A következőkben a korábbi kulturális járulék és a hatályos kulturális adó szabályrendszerét elemezzük, itt bemutatva mindezek médiaszolgáltatást érintő rendelkezéseit is. Fontos előre jelezni, hogy a kulturális járulék jóval differenciáltabb és – a járulékoltatott termékek, szolgáltatások és építmények sokasága folytán – az adózók szélesebb körét érintő különadó volt, mint a kulturális adó. Ez lehet az elsődleges magyarázata annak, hogy a homogén kulturális

111 Az NKA főbb szervei a következők voltak: az elvi, irányító és koordináló döntések meghozatalára hivatott Bizottság (melynek elnökét a miniszter nevezi ki), valamint a pályázatok kiírásáról és elbírálásáról döntő szakmai kollégiumok. Az Nkatv. 1996-os módosítását követően az NKA-t a kultúráért felelős miniszter felügyelete alá tartozó önálló költségvetési szerv, az NKA Igazgatósága kezelte.

112 L. 2010. évi CLXVII. törvényt az Nkatv. módosításáról.

113 L. az Nkatv. módosításáról szóló 2011. évi CLX. törvény általános indokolását.

114 Magyarország 2017. évi központi költségvetéséről szóló 2016. évi XC. törvény LXVII. fejezete 10.800 millió forint bevételt irányzott elő a játékadó NKA-t megillető részeként és 120 millió forint bevételt a kulturális adóból.

adóval kapcsolatban (szemben a kulturális járulékkal) ez idáig nem látott napvilágot számotvető átfogó tanulmány, tudományos igényű elemzés vagy akár szakmai jogértelmezés.

3.1. Kulturális járulék

3.1.1. A kulturális járulék szabályozásának változásai

A kulturális járulék tehát egy olyan speciális különadó volt, amit az 1993. évi bevezetések az Nkatv. mellékletben felsorolt – kizárólag kulturális típusú és jellegű – termékek és szolgáltatások áfát nem tartalmazó árbevétele (jegybevétele) után kellett megfizetni. Az Nkat. módosításáról szóló 1996. évi XXIX. törvény jelentősen bővítette a járulékkoltatott termékek körét a kultúrához érintőlegesen kapcsolódó termékekkel (pl. híradástechnikai eszközök, pénzérme, hangszerek) és szolgáltatásokkal (pl. hirdetés, fényképészet, divattervezés).

A 2001. február 6-tól hatályos módosítás leglényegesebb újdonsága a járulékköteles termékek elavult BTO osztályozásra épülő besorolásának hozzáigazítása a Kombinált Nomenklatúrának megfelelő vámtarifaszámokhoz, valamint a Szolgáltatások Jegyzéke (SZJ) és az Építményjegyzék (ÉJ) változásaihoz.¹¹⁵ Mindez együtt járt azzal is, hogy egyes termékek, illetve tevékenységek kikerültek a járulékkörből, míg mások 2001-től kerültek a törvény ernyője alá. A bővülések között kiemelkedett a törvényben meghatározott épületek és építmények kivitelezőit terhelő kulturális járuléka. Ebben a körben – az építés (szerelés, kivitelezés) sajátosságai miatt – végrehajtási rendelet kiadására is sor került: 10/2001. (IV. 24.) NKÖM-PM együttes rendelet a kivitelezőt terhelő járulékalap megállapításának és megfizetésének módjáról (a továbbiakban: R.).¹¹⁶

A 2003. január 1-jétől hatályos, 2002. évi LXII. törvénnyel beiktatott törvénymódosítás az egyszerűsített vállalkozói adó (eva) hatálya alá tartozó vállalkozók esetében, tisztázta a kulturális járulék alapjába tartozó bevételek körét. A 2004. évi XLVII. törvény újabb pontosításokat vezetett át 2004. július 17-ei hatállyal: a Közösségen belüli termékexport mentesítése a kulturális járulékfizetés alól; a kulturális járulék alapjának kiegészítése a számviteli törvény szerint az üzleti évben elszámolt egyéb bevétellel; az építmények kivitelezése esetén fizetendő kulturális járulék alapjául szolgáló értékhatár 120 millió forintban történő meghatározása; a 'szolgáltató' fogalmának pontosítása.

2004 végén a jogalkotó két alkalommal is módosította az Nkatv.-t 2005. január 1-jei hatállyal. A 2004. évi CI. törvény egyrészt pontosította az importáló fogalmát, rendezte az exportra, illetve a Közösségen belülre történő értékesítések tárgyát képező termékek utáni járulékkötelezettséget, valamint érdemi bővítés és szűkítés nélkül pontosította a melléklet szerinti járulékköteles kört. A 2004. évi CXXXV. törvény pedig a hirdetési tevékenység körébe tartozó szolgáltatásokat határozta meg, kiküszöbölve az SZJ 2002. augusztus 1-jétől hatályos átrendezéséből fakadó szabályozási hibát.

115 Az Nkatv. Mellékletében megnevezett járulékköteles termékkörök hivatkozási alapját, a Kereskedelmi Vámtarifát (a táblázatokban „KN” jelű) érintett tételeit, a Besorolási segédlet tartalmazta 8-számjegyű bontás szerint, az átfogóan megadott árucsoportokból 'kivételek' jelleggel kizárt vámtarifaszámokkal együtt (megjelent a Magyar Közlöny 2001/37. számában).

116 Az együttes rendelet előkészítésekor vált nyilvánvalóvá, hogy a megrendelő-építtető-kivitelező láncolatban egyes, a kulturális járulékfizetés szempontjából releváns helyzetek csak törvénymódosítással rendezhetők. Bizonyos esetekben ugyanis az építtetőt kellett kötelezni a kulturális járulék bevallására és megfizetésére.

2006. január 1-jétől hatályos módosítás mondta ki, hogy az építető az őt terhelő kulturális járulékot utólag, az építmény üzembe helyezésekor, illetve rendeltetésszerű használatba vételekor (aktiválásakor) egy összegben vallja be és fizeti meg. Ha az építési szerződésben a megvalósítás és az elszámolás (számlázás) időben elválik egymástól, a kivitelező a számla kibocsátását követő hó 20. napjáig köteles a kulturális járulékot bevallani és megfizetni az APEH kulturális járulék beszedési számla javára. Az építető az őt terhelő kulturális járulékot utólag, az építmény üzembe helyezésekor, illetve rendeltetésszerű használatba vételekor (aktiválásakor) egy összegben vallja be és fizeti meg.

2007-ben került sor a járulékalap csökkentésére. A korábbi törvényi rendelkezést ugyanis több adózó úgy értelmezte, hogy minden járulékköteles termék, illetve szolgáltatás beszerzési árával csökkenthető a járulékalap, nem csak az általa előállított járulékköteles termék előállításával vagy nyújtott szolgáltatás teljesítésével szorosan összefüggő, ahhoz kapcsolódó járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások árával. A 2007. február 2-ától hatályos, igen fontos módosítás ezt pontosította annak kimondásával, hogy csak a termék előállításával vagy a nyújtott szolgáltatás teljesítésével közvetlenül összefüggő, ahhoz kapcsolódó járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások beszerzési árával lehet csökkenteni a járulékalapot.

A korábbi szabályozás nem részletezte, hogy az építető tájékoztatási kötelezettségének módját a kivitelezőt terhelő kulturális járulékfizetési kötelezettségről. Az e tárgyban publikált szakmai tájékoztatók úgy foglaltak állást, hogy a tájékoztatás megvalósulhat az építési (szerelési, kivitelezési) szerződésben is oly módon, hogy a felek egyértelműen rögzítik a kulturális járulék fizetési kötelezettség alanyát. (Erre utal amúgy az R. 2. §-ának (1) bekezdése is, amely azt mondja ki, hogy az építető az építési szerződésben nyilatkozik a kivitelező felé az építmény bekerülési értékéről.) Az ellentmondásos helyzetet az Nkatv. 2007. január 1-jétől hatályos módosítása rendezte annak kimondásával, hogy az építető, (beruházó, megrendelő) az építési szerződésben, vagy külön, kifejezetten erről szóló nyilatkozatban köteles tájékoztatni a kivitelezőt arról, hogy a megvalósítandó építmény kulturális járulékköteles, vagy nem.

A 2008. január 1-jétől hatályos módosítás értelmében, a járulékalap megállapítása során az árbevételt csökkentette továbbá azon járulékköteles terméknek az értékesítéséből származó bevétel, amelynek a vevő általi – változatlan formában történő – továbbértékesítése az Áfa-tv. rendelkezései szerint *'termék Közösségen belüli értékesítése'* vagy *'termék Közösség területén kívülre történő értékesítése'* jogcímen mentes az általános forgalmi adó alól.¹¹⁷

A meglehetősen bonyolult, gyakran változó szabályozást a kultúráért felelős minisztérium Kulturális Közlönyben közzétett – konkrét esetekre épülő – jogértelmező közleményei magyarázták meg és tették érthetővé az adóalanyok számára. (Ezek közül elsősorban a mozgóképpal és a műsorszolgáltatással összefüggő jogértelmezéseket ismertetem.)

3.1.2. Általános előírások és mentességek

Kulturális járulékot tehát – meghatározott kivételekkel – az Nkatv. mellékletében felsorolt termékek és szolgáltatások áfát nem tartalmazó árbevétele (jegybevétele) után kellett

117 Nkatv. 5. § (3) bek.: Nem kell kulturális járulékot fizetni azon termékek esetében, amelyeknek a járulék fizetésére kötelezett személy által történő értékesítése az Áfa-tv. rendelkezései szerint termék Közösségen belüli értékesítése vagy termék Közösség területén kívülre történő értékesítése jogcímen mentes az általános forgalmi adó alól. Nem kell kulturális járulékot fizetni azon szolgáltatások után sem, amelyek az Áfa-tv. alkalmazásában nem belföldön minősülnek teljesítettnek.

megfizetni. Nem kellett járulékot fizetni a jogszabály alapján működő művészeti zsűri¹¹⁸ által minősített képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások után. Járulékmentes volt továbbá a szerző által értékesített, szerzői jogi védelem alatt álló eredeti alkotás és szolgáltatás - ideértve a bizományosi értékesítést is -, valamint az előadóművészi tevékenység.

Nem kellett kulturális járulékot fizetni azon termékek esetében, amelyek után a járulék fizetésére kötelezett személy a korábbi Áfa-tv. 29. §-a szerint teljesítette általános forgalmi adó fizetési kötelezettségét.¹¹⁹ Nem kellett továbbá kulturális járulékot fizetni azon szolgáltatások után sem, melyek az Áfa-tv. alkalmazásában külföldön teljesítettnek minősülnek. 2004. július 17-étől pedig mentessé vált a kulturális járulék alól a Közösségen belüli termékértékesítés is, összhangban az Európai Unió egységes piacához történő csatlakozással.

A járulékalap megállapítása során a hirdetési tevékenységből származó árbevétel csökkentette a számlával igazolt – az Nkatv. szerint járulékköteles – ugyanilyen SZJ szám alá tartozó, igénybe vett szolgáltatás ellenértékéért kifizetett összeg, összhangban azzal a jogalkotói szándékkal, hogy egy terméket, illetve szolgáltatást csak egyszer terhelhet járulékfizetési kötelezettség.¹²⁰

A kulturális járulékköteles termékek körében gyakran előfordult, hogy az exportra, vagy a Közösség másik tagállamába történő értékesítésre szánt terméket – a Közösségen belüli áfa-elszámolásból adódóan, és a külföldiek adó-optimalizáló megfontolása alapján – a terméket előállító vállalkozás az ugyancsak belföldi áfa-számmal rendelkező, de külföldi központ felé értékesítette (még belföldön). Ebben az esetben a kulturális járulék alóli mentesség csak a második ügyletre, a külföldi központ harmadik országba, vagy más tagállamba történő értékesítésére vonatkozott. Ezt az anomáliát orvosolta 2005. január 1-jétől a jogalkotó annak kimondásával, hogy a belföldön felhasználásra nem kerülő terméket nem terheli járulék, így a módosítás alapján ezen értékesítések árbevételével csökkenthetővé vált a járulékalap.

A járulékalapot csökkentette továbbá a kulturális járulék fizetésére kötelezett által végzett járulékköteles termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás érdekében beszerzett járulékköteles termékek, igénybe vett szolgáltatások számlával igazolt, általános forgalmi adó nélküli beszerzési ára. A módosítás egy évek óta húzódó jogértelmezési problémát szüntetett meg azzal, hogy egyértelművé tette az egyszeres járulékterhelés fizetési kötelezettséget, amely megfelelt az állásfoglalásokban kifejtett jogértelmezéseken alapuló adózói és adóhatósági gyakorlatnak.

3.1.3. A kulturális járulék alapjának meghatározása

A kulturális járulék alapja a kulturális járulékköteles termékek és szolgáltatások értékesítésének az Szt. szerint, az üzleti évben elszámolt árbevétele vagy egyéb bevétele.¹²¹ Abban az esetben viszont, ha egy vállalkozás a gyártott vagy importált terméket bérbe vagy lízingbe adja, nem árbevétele, ha-

118 Ilyennek minősült a Képző- és Iparművészeti Lektorátus és a Népi Iparművészeti Tanács.

119 Termékexport, termékexporttal egy tekintet alá eső termékértékesítés, valamint a nemzetközi közlekedéshez és a termékek nemzetközi forgalmához közvetlenül kapcsolódó termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás.

120 Ennek az 1999-ben beiktatott egyedi rendelkezésnek a magyarázata egyrészt a korábbi, egymásnak ellentmondó tájékoztatások, jogértelmezések feloldása, másrészt a hirdetésszolgáltatási tevékenységre jellemző vállalkozói, alvállalkozói láncolatból fakadó járulékhalmozódás egyértelmű kiküszöbölése.

121 Szt. 72. § (1) bek.: Az értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni a szerződés szerinti teljesítés időszakában az üzleti évben értékesített vásárolt és saját termelésű készletek, valamint a teljesített szolgáltatások árkiegészítéssel és felárral növelt, engedményekkel csökkentett - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékét.

nem egyéb bevétele keletkezik. (Egyéb bevételek az olyan, az értékesítés nettó árbevételének részét nem képező bevételek, amelyek a rendszeres tevékenység során keletkeznek, és nem minősülnek sem a pénzügyi műveletek bevételeinek, sem rendkívüli bevételeknek.) Ennek az a feltétele, hogy a vállalkozás a terméket, mint tárgyi eszközt vegye nyilvántartásba, és tárgyi eszközként is értékesítse. Mivel ebben az esetben (a késleltetett értékesítéssel) a kulturális járulékfizetési kötelezettség alól kikerülhetett a bevétel, a jogalkotó 2004. július 17-étől az egyéb bevételeket is bevont a járulékalapba.

Épületek és egyéb építmények (a továbbiakban: építmények) kivitelezése esetén, a kulturális járulék alapja a százhuszmillió forintot elérő vagy meghaladó összértékű építmények létrehozásának bekerülési költsége volt. Járulékfizetési szempontból bekerülési költségnek minősültek az építmény megvalósításának (megépítésének) anyagköltségei és munkadíja.¹²² A kulturális járulékköztartás hatálya alá tartozó építmények a következők voltak: szállodaépületek, hivatali épületek, nagy- és kiskereskedelmi épületek, közlekedési és hírközlési épületek, állomások, terminálok és kapcsolódó épületek, garázsépületek, ipari épületek, tárolók, silók és raktárak, távolsági távközlő hálózatok és műtárgyaik, helyi (települési) távközlő- és elektromos hálózatok.

A kulturális járulék alapja az Szja-tv. hatálya alá tartozó, járulékfizetésre kötelezett egyéni vállalkozó, valamint önálló tevékenységet végző magánszemély esetében a járulékköteles termékeknek és szolgáltatásoknak az SZJA alapjába beszámító bevétele volt. Az eva hatálya alá tartozó vállalkozók esetében pedig a kulturális járulék alapja a járulékköteles termékeknek és szolgáltatásoknak az egyszerűsített vállalkozói adó alapjába számító bevétele volt.

Az Nkatv. egy értelmező rendelkezést is tartalmaz, amely tisztázza azt, hogy kiket kell érteni a törvényben foglalt kötelezettek alatt, ezzel is elősegítve és egyértelműsítve a kulturális járulék alanyának és alapjának meghatározását.¹²³ Az értelmező rendelkezések között került sor a minősített kategóriák (pornó- és erőszak tartalmú mű, illetve termék) fogalmi pontos-

122 Az építmény létrehozásának bekerülési költsége: átalánydíjas szerződés alapján végzett munkánál a kivitelező által számlázott - általános forgalmi adót nem tartalmazó - összeg, szerződés alapján tételre elszámolt munkánál az építmény megvalósulása (megépítése) számlázott anyagköltségének és munkadíjának együttes összege, a számla - általános forgalmi adó nélküli - végösszege. Az építmény megvalósításának anyagköltsége magában foglalja az építmény megvalósítása (megépítése) során felhasznált vásárolt anyagok és saját előállítású termékek bekerülési (beszerzési, előállítási) értékét, ezen anyagoknak, termékeknek a felhasználás helyéig felmerült szállítási, rakodási költségeit, továbbá az egyéb rakodási költségeket. Az építmény megvalósításának munkadíja magában foglalja az építmény megvalósításához (megépítéséhez) igénybe vett munkaerő bérköltségét és annak járulékait, az igénybe vett gépek és szolgáltatások költségeit, az ezekre jutó általános költségek hasznos fedezetét.

123 *forgalmazó*: a termék kis- és nagykereskedelmi forgalomba hozatalával foglalkozó természetes személy, jogi személy vagy a Ptk. 685. § c) pontja szerinti gazdálkodó szervezet, beleértve a gyártót is, mint első forgalomba hozót; *gyártó*: a termék és a félkész termék előállítója;

importáló: az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény 13. § (3) bekezdésében meghatározott természetes személy, jogi személy vagy a Ptk. 685. § c) pontja szerinti gazdálkodó szervezet, Közösségen belüli beszerzés esetén pedig a forgalmazó. Az Áfa-tv. 13. § (3) bekezdése alapján importáló az, aki (amely) először szerez jogot arra, hogy az importált termék felett rendelkezzen, ideértve a külföldi székhelyű vállalkozás belföldi fióktelepét is, ilyen személy hiányában pedig az, aki (amely) az adófizetési kötelezettség keletkezésének időpontjában az importált terméket birtokolja;

kiadó: a művet, annak példányát vagy más terméket sajátjaként megjelentető, illetve más módon nyilvánosságra hozó természetes személy, jogi személy vagy a Ptk. 685. § c) pontja szerinti gazdálkodó szervezet;

kivitelező: építmény létrehozására – az Étv. szerint – jogosult természetes személy, jogi személy vagy a Ptk. 685. § c) pontja szerinti gazdálkodó szervezet;

szolgáltató: a Központi Statisztikai Hivatal elnöke által kiadott, mindenkor érvényes Szolgáltatások Jegyzéke hatálya alá sorolt tevékenységet végző természetes személy, jogi személy vagy a Ptk. 685. § c) pontja szerinti gazdálkodó szervezet.

sítására. Eszerint erőszakot tartalmazó mű minden olyan mű, amelynek célja és egyben legfőbb hatáskeltő eszköze – a mű egészéből megállapíthatóan – az erőszakos, illetve az erőszakos cselekedetre ösztönző jelenetek ábrázolása, míg pornótartalmú mű az, amelynek célja – a mű egészéből megállapíthatóan – a szexuális ingerkeltés, és amelyben a szexuális cselekményeket nyíltan, kendőzetlenül ábrázolják. Ezeknek a definícióknak azért volt jelentősége, mert korábban kizárólag a pornótermékek és -filmek forgalmazói fizették meg a magasabb (25 százalékos) járulékot, míg az erőszakot tartalmazó művek előállítói és terjesztői nem vették figyelembe a számukra nyilvánvalóan hátrányos kategóriát.

3.1.4. A kulturális járulék mértéke, bevallása és megfizetése

A kulturális járulék mértéke termékeknel és szolgáltatásoknál általában 1-3 százalék, míg a százhuszmillió forintot elérő vagy meghaladó összértékű építményeknél a létrehozásuk bekerülési költségének 0,2 százaléka volt. Minősített (pornó- és erőszakot tartalmazó) művek előállítására és forgalmazására esetén, a járulék mértékét egységesen 25 százalékban határozta meg a törvény. A kulturális járulékot a járulék fizetésére kötelezett maga állapította meg, vallotta be, és fizette meg az áfát nem tartalmazó árbevétel után negyedévenként, a negyedévet követő hó 20-ig az állami adóhatóság kulturális járulék beszedési számla javára. Az építtető az őt terhelő kulturális járulékot utólag, az építmény üzembe helyezésekor, illetve rendeltetésszerű használatba vételekor (aktiválásakor) egy összegben vallja be és fizeti meg.

A kulturális járulék bevallását az Art. általános szabályai szerint kellett teljesíteni. A befizetett kulturális járulékot amúgy a kötelezettek az egyéb ráfordítások között számolhatták el. A járulékfizetési kötelezettség teljesítését az állami adóhatóság ellenőrizte az Art. szabályai szerint. A művek, termékek minősített, vagy nem minősített besorolását az adóhatóság nem vizsgálta; álláspontjuk szerint az esztétikai, műfaji, tematikai minősítés nem adóellenőrzési feladat.

A sűrűn változó szabályozás, továbbá a járulék köteles személyi kör és a járulék körbe tartozó termékek, szolgáltatások, építmények beazonosításának és meghatározásának bonyolultsága okán, a kultúráért felelős minisztérium rendszeres időközönként adott közre állásfoglalásokat a Kulturális Közlönyben. Ezek egyrészt segítették az egységes adózási gyakorlat kialakítását, másrészt nem kedveztek a kulturális járulék – mint speciális különadó – megőrzésének, fennmaradásának az adópolitikáért felelős szaktárca adóregulációs törekvéseivel szemben.

3.1.5. Televíziós műsorok készítésének besorolása

Az Nkatv. 2001. február 6-ától hatályos mellékletében, differenciált módon került megállapításra a műsorszolgáltatás kulturális járuléka. Az országos kereskedelmi rádió-, televízióműsor-szolgáltatás járulékkulcsa 2 százalék, a regionális (körzeti) rádió-, televízióműsor-szolgáltatásé 1 százalék lett, míg a közszolgálati rádió-, televízióműsor-szolgáltatás, a közműsorszolgáltatás és a helyi műsorszolgáltatás továbbra is mentes maradt a járulékfizetés alól. Ezt a járulékot annak a szolgáltatónak kellett megfizetni, aki az SZJ 92.20.1 szám alá tartozó tevékenységet, vagyis – élő vagy rögzített – rádió- és tévéprogramok készítését és adását végezte, függetlenül a műsor jellegétől (hírműsor, irodalmi mű, sportközvetítés, szó-

rakoztatás, oktatás stb.). A műsorsugárzás, a műsorszórás, valamint a reklám, propaganda, hirdetés és a filmgyártás nem tartozott ide, ezzel szemben ide tartozott azoknak az alvállalkozóknak (beszállítóknak) a szolgáltatása, akik az országos és a körzeti műsorszolgáltatók számára készítettek rádió- és tévéműsorokat.

Az SZJ 92.11.3 jelű 'Film-, video-, DVD lemezgyártás' körébe tartozott a nyilvános közlésre alkalmas mozgókép diapozitív, videofelvétel, DVD első eredeti (master) példányának előállítása a hordozó anyagtól függetlenül (film, videoszalag, DVD forgatókönyv alapján), beleértve a felvételkészítést, az animációs filmek, a rövidfilmek, a nyilvános hirdetések, promóciók, a dokumentum és szórakoztató, oktató stb. filmek készítését közvetlen mozi bemutató, televíziós közvetítés vagy eladás, bérbeadás céljából. Mindezek alapján egy televíziós műsorokat gyártó cég tevékenysége az SZJ 92.20.1 alá sorolt rádió-, televízióműsor-szolgáltatás körébe tartozott, függetlenül a tevékenységek megosztásától az országos műsorszolgáltató és a produkciós iroda között, továbbá attól, hogy az elkészült műsorok tényleges adásba kerüléséért melyik szervezet volt felelős.

Az Nkatv. szerint járulékmentességet élvezett a szerző által értékesített, szerzői jogi védelem alatt álló eredeti alkotás és szolgáltatás, valamint az előadóművészi tevékenység. Az Szjt. értelmében szerzői jogi védelem alatt áll – egyebek mellett – a rádió- és televíziójáték, valamint a filmalkotás és más audiovizuális mű. Az Szjt. szerint a szerzői jog azt illeti, aki a művet megalkotta (szerző). A szerző tehát mindig természetes személy, de a szerzői (vagyon) jogok vonatkozásában egyes műfajoknál, illetve meghatározott esetekben kivételt tesz a törvény. A vagyoni jogokra is kiterjedő jogátzállás (jogutódlás) következik be az együttesen létrehozott műveknél (tipikusan ilyenek minősül a filmalkotás és az audiovizuális mű) az ilyen művet kezdeményező, azt a saját nevében nyilvánosságra hozó természetes személy vagy gazdasági társaság javára. Ebből következően, a televízió-műsorok gyártása és a műsorszolgáltató részére történő értékesítése után a társaságnak nem keletkezett kulturális járulékfizetési kötelezettsége, amennyiben ezeket a műsorokat a társaság munkavállalói, vagy ún. 'beszállítói' állították elő, és e tartalmak szerzői vagyoni jogai automatikusan a társaságot illették meg. Ez esetben a járulékfizetési kötelezettség csak magára az adathordozó eszközre, termékre terjedt ki. Mindez természetesen nem érintette az (országos) televíziós műsorszolgáltatót terhelő kulturális járulékfizetési kötelezettséget az általa végzett – és az Nkatv.-ben részletezett mentességi körökön kívül eső tevékenység után.

A műsorgyártással összefüggő nyomdai termékek után a kulturális járulékot a kiadóknak kellett megfizetnie. Ez a fizetési kötelezettség független volt a műsorgyártó cég (alap) szolgáltatásának közszolgálati vagy kereskedelmi jellegétől, besorolásától. Az egy másik kérdés, hogy a társaság a termék előállításával vagy a nyújtott szolgáltatás teljesítésével közvetlenül összefüggő, ahhoz szorosan kapcsolódó járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások beszerzési árával csökkenthette a járulékalapot. Ebből az következett, hogy egy televízióműsor gyártásával, illetve a műsorszolgáltatással közvetlenül összefüggő nyomdai termék beszerzési árával, minden további nélkül csökkenteni lehetett a kulturális járulék alapját.

A fentieket röviden összefoglalva: a rádiós és televíziós műsorszolgáltatók részére készített, szerzői jogi védelem alatt álló eredeti alkotások (műsorok) ún. első értékesítése után, a társaságot nem terhelte kulturális járulékfizetési kötelezettség, amennyiben ezeket a műsorokat a társaság munkavállalói (alvállalkozói) állították elő.

3.1.6. Állóképes videokamera és más videokamera felvevők kulturális járulékfizetési kötelezettsége

Azt, hogy az Nkatv. alkalmazásában pontosan mely termékek után kellett kulturális járulékot fizetni, a Kombinált Nomenklatúrának megfelelő besorolási kódszámok részletes bontását tartalmazó, 2001-ben kiadott Besorolási segédlet határozta meg. A segédlet kiadásának célja eredetileg az volt, hogy kétséget kizáró módon azonosítható legyen a vámtarifaszámokra alapozott új termékazonosító hivatkozások hatályos szövegezése és kódjele. A későbbiekben a Besorolási segédlet elavulttá és meghaladottá vált, részben az Nkatv. mellékletének módosításai, részben pedig a KN-kódok (Kereskedelmi Vámtarifa) változásai miatt. Az Nkatv. mellékletében szereplő 8525 30-as KN-kód csak a televíziós kamerákat tartalmazta, így a termékkörben felsorolt eszközök közül is csak ezek után kellett kulturális járulékot fizetni. Mindezekből következően tehát, az Nkatv. mellékletében hivatkozott KN-kód és BTO-kód, tehát a Besorolási segédlet szerint nem kellett kulturális járulékot fizetni azon kamerák után, amelyek beépített képrögzítési lehetőséggel rendelkeztek és így a 8525 40-es KN-kód alá tartoztak.

3.1.7. Az EU tagországaiból történő beszerzés

Az Nkatv. értelmében nem kellett kulturális járulékot fizetni azon termékek esetében, amelyeknek a járulék fizetésére kötelezett személy által történő értékesítése az Áfa-tv. rendelkezései szerint, 'termék Közösségen belüli értékesítése' vagy termék 'Közösség területén kívülre történő értékesítése' jogcímen mentes az általános forgalmi adó alól. Nem kellett kulturális járulékot fizetni azon szolgáltatások után sem, melyek az Áfa-tv alkalmazásában nem belföldön minősültek teljesítettnek. A Közösségen kívüli országokból történő termékimport, valamint a belföldön (belső piacon) előállított termék forgalomba hozatala után, viszont az uniós csatlakozást követően is meg kellett fizetni a kulturális járulékot. Ennek egyértelművé tételét szolgálta az Nkatv. 2005. január 1-jei hatállyal történő módosítása, amely az importáló fogalmát kiegészítette azzal, hogy Közösségen belüli beszerzés esetén a forgalmazó a kulturális járulék alanya. A jelzett kiegészítés hiányában a Közösségen belüli termék-előállítás, illetve termék-beszerzés teljes egészében kikerült volna a járulékkörből, ami nyilvánvalóan nem lett volna összhangban a jogalkotói célokkal, és hátrányosan érintette volna a magyarországi gyártókat, forgalmazókat. Hazánk uniós csatlakozásának napján még nem lépett hatályba ez a kiegészítés. Ebből pedig az következett, hogy 2004. május 1-étől 2004. december 31-éig az Európai Unió tagországaiból történő behozatal esetén nem állt fenn kulturális járulékfizetési kötelezettség. Mindezeket összefoglalva:

- 2004. május 1-jét megelőzően az EU tagországaiból történő beszerzés importnak minősült; a kulturális járulékkörbe tartozó termék behozatala esetén a járulékot az importőrnek kellett megfizetnie;
- 2004. május 1-jétől 2004. december 31-éig az Európai Unió tagországaiból történő behozatal esetén nem állt fenn kulturális járulékfizetési kötelezettség;
- 2005. január 1-jétől az EU tagországaiból történő beszerzés esetén a forgalmazónak, vagyis a termék kis- és nagykereskedelmi forgalomba hozójának kell megfizetnie a kulturális járulékot.

3.1.8. Filmek, videóművek és műsoros DVD-k megjelentetése

Filmek és DVD-k megjelentetésével (kiadásával) kapcsolatban az alábbi szereplőknek keletkezett, illetve merült fel kulturális járulékfizetési kötelezettség:

- a KN 8524 39 ** jelű 'Kép- vagy mozgókép-felvételek CD-n, DVD-n lézerrel olvasható lemez más (nem adatfeldolgozási vagy hang-) jelekkel' termékkör esetében a kulturális járulék mértéke 3 százalék, a fizetésre kötelezett pedig a kiadó, illetve az importáló volt;
- az SZJ 92.12.10 számú ' Film-, video-, DVD-lemez terjesztése ' szolgáltatásnál, a járulék mértéke 2 százalék, a fizetésre kötelezett a szolgáltató volt.

A kiadó és a szolgáltató fogalmának meghatározásai nem voltak teljesen egyértelműek, illetve könnyen értelmezhetőek minden egyes, az Nkatv. Mellékletében foglalt termék és szolgáltatás vonatkozásában. Éppen ezért, a kiadó fogalmának értelmezéséhez az Sztj.-t és ennek Kommentárjait kellett segítségül hívni.¹²⁴ A szolgáltató fogalmát ugyanakkor csak az Nkatv.-ből lehetett levezetni. Az Sztj. rendszerében, illetve a szerzői jog gyakorlatában a kiadói szerződés a felhasználási szerződések körébe tartozik, azok egyik nevesített fajtája. A felhasználási (kiadói) szerződés létehez nincs köze a mű átadásának. Másról pedig a Kommentár azt mondja ki, hogy nem szükséges külön meghatározni a szerződésben, hogy többszörözési és terjesztési (forgalomba hozatali) jogot is szerez a kiadó. Ha tehát sem nyelvi, sem területi kikötést a kiadói szerződés nem tartalmaz, Magyarország területére és magyar nyelvű kiadásra szóló jogot szerez a felhasználó.

A szerzői jogban a forgalmazás (forgalomba hozatal) a felhasználási módok közül a terjesztés jogával esik egybe.¹²⁵ A terjesztési jogot is értelemszerűen felhasználási vagy kiadói szerződés alapján szerzi meg a tágabb értelemben vett felhasználó, aki lehet kiadó vagy nagy- és kiskereskedelmi értékesítést folytató személy vagy társaság.

A megfilmesítési szerződést a filmalkotás létrehozására kötik a felek, pontosabban a filmszerző(k) és a filmelőállító (pl. stúdió). A megfilmesítési szerződés alapján a szerző – kivéve a szöveges vagy a szöveg nélküli zenemű szerzőjét – ellenkező kikötés hiányában, átruházza az előállítóra a filmalkotás felhasználására és a felhasználás engedélyezésére való jogot.¹²⁶ A filmelőállító stúdiók jogszerzéséből ugyanakkor nem vezethető le az, hogy e stúdiók és a tőlük részfelhasználási jogokat megszerző társaságok közötti felhasználási szerződések kívül esnének az Sztj. hatályán. Bárhogy nevezik a felek ezeket a szerződéseket, tartalmuk alapján felhasználási szerződésnek minősülnek, amelyekben a stúdiók terjesztési, valamint nyilvános előadási és nyilvánosságához közvetítési jogokat ruháznak rá a filmek terjesztését végző társaságokra. Éppúgy nem lehet levezetni a Polgári Törvénykönyvből (Ptk.) sem azt, hogy egy belöldi társaság és a külföldi stúdiók közötti szerződések tartalmuk szerint forgalmazási és nem kiadói szerződésnek minősülnek. A Ptk. nem nevesíti a forgalmazási szerződést, így nem is lehet erre hivatkozva eldönteni, hogy a társaság tevékenysége forgalmazásnak vagy kiadásnak minősül-e.

124 Sztj. 56. § (1) bek.: A kiadói szerződés alapján a szerző köteles a művet a kiadó rendelkezésére bocsátani, a kiadó pedig jogosult azt kiadni, valamint forgalomba hozni és köteles a szerzőnek díjat fizetni.

125 Sztj. 23. § (1) bek.: A szerző kizárólagos joga, hogy a művet terjessze, és hogy erre másnak engedélyt adjon. Terjesztésnek minősül a mű eredeti példányának vagy többszörözött példányainak a nyilvánosság számára történő hozzáférhetővé tétele forgalomba hozattal vagy forgalomba hozatalra való felkínálással.

126 Sztj. 66. § (1) bek.

A szolgáltató kulturális járulékfizetési kötelezettsége az Nkatv. Melléklete értelmében a 92.12.1 SZJ számú, film-, video-, DVD lemez terjesztése után állt fenn. A 2002. augusztus 1-től érvényes SZJ-magyarázatból¹²⁷ az következett, hogy itt nem filmek (videók, DVD-k) importáról vagy gyártásáról, hanem belföldi továbbforgalmazás céljából történő átadásáról volt szó.

Joggal merült fel az a kérdés, hogy ha egy társaság kiadói, illetve importálói minőségben megfizette a kulturális járulékot, akkor a terjesztés után szolgáltatói minőségében keletkezett-e a kulturális járulékfizetési kötelezettsége. Az a tény, hogy egy társaságnak importálói vagy kiadói minőségben nem kellett kulturális járulékot fizetnie, még nem zárta ki azt, hogy szolgáltatóként nem keletkezhetett járulékfizetési kötelezettsége. Ha viszont a társaságnak egyazon termék után kiadói vagy importáló minőségében, valamint szolgáltatói minőségben (e termék továbbforgalmazása után) is kellett fizetnie kulturális járulékot, akkor lehetősége volt a járulékalap csökkentésére az Nkatv. 5. §-ának (6) bekezdése alapján. Ha pedig a társaság kiadói vagy importálói minőségben tévesen fizette meg a kulturális járulékot (mert nem állt fenn járulékfizetési kötelezettség), önellenőrzés keretében visszaigényelhetette az importálói minőségben megfizetett kulturális járulékteljes összegét, vagy pedig a kiadói/importálói minőségben tévesen befizetett és a szolgáltatói minőségében ténylegesen fennálló kulturális járulékfizetési kötelezettsége közötti különbséget.

3.1.9. Televíziós reklámidő értékesítéséből származó árbevétel

Gyakori kérdésként merült fel, hogy a reklámidő értékesítéséből származó árbevételt (a járulékalapot) csökkenthetette-e a járulékköteles termékbeszerzések, igénybe vett szolgáltatások számlával igazolt, áfa nélküli beszerzési ára, ha közöttük közvetlen kapcsolat állt fenn? Különösen érzékenyen érintette ez azokat a társaságokat, akiknek az árbevétele alapvetően a műsor-szolgáltatáson keresztül értékesíthető reklámidő értékesítéséből származott, így a produkciók beszerzése alapvetően a reklámidő-értékesítést, mint járulékköteles tevékenységet szolgálta.

Az Nkatv. 2005. január 1-jétől beiktatott 5. §-ának (6) bekezdése szerint, a járulékalapot csökkenti a kulturális járulékfizetésére kötelezett által végzett járulékköteles termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás érdekében beszerzett járulékköteles termékek, igénybe vett szolgáltatások számlával igazolt, áfa nélküli beszerzési ára.¹²⁸ A törvényi rendelkezésből, továbbá az Nkatv. és az adótörvények logikájából az következett, hogy csak olyan járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások voltak figyelembe vehetők korrekciós tételként, amelyek

127 Ide tartozik a filmek, illetve filmjogok közvetlen átadása, filmek, DVD-lemezek eladása, kölcsönzése nem közvetlenül a nagyközönségnek, hanem továbbfelhasználók, továbbforgalmazók számára és más terjesztéssel kapcsolatos szolgáltatás, pl. filmek, szalagok szétoztása, raktározása. Idetartozik a mozifilm, videoszalag és DVD terjesztési jogának értékesítése. Nem ide tartozik: az elkülönült reklám, propaganda (74.40.1), műsoros videokazetta kölcsönzése a nagyközönség számára (71.40.12).

128 Ez a módosítás egy évek óta húzódó jogértelmezési problémát próbált megszüntetni azzal, hogy egyértelművé tette az egyszerűes járulékteher fizetési kötelezettséget. Ezt a törvényi rendelkezést is azonban több adózó úgy értelmezte, hogy minden járulékköteles termék, illetve szolgáltatás beszerzési árával csökkenthető a járulékalap, nem csak az általa előállított járulékköteles termék előállításával vagy nyújtott szolgáltatás teljesítésével szorosan összefüggő, ahhoz kapcsolódó járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások beszerzési árával. A 2007. február 2-ától hatályos törvénymódosítás ezt pontosította annak kimondásával, hogy csak a termék előállításával vagy nyújtott szolgáltatás teljesítésével közvetlenül összefüggő, ahhoz kapcsolódó járulékköteles termékbeszerzések és szolgáltatásnyújtások beszerzési árával lehet csökkenteni a járulékalapot.

szorosan és közvetlenül kapcsolódtak egy másik termék előállításához vagy szolgáltatás nyújtásához. A reklámidő értékesítéséből származó, SZJ 74.40 szerinti árbevétellel szemben csak kifejezetten a reklámok szervezésével, előkészítésével, adásba kerülésével, továbbá értékesítésével kapcsolatban felmerült közvetlen járulékköteles költségek (pl. ügynöki, alvállalkozói jutalék) voltak elszámolhatók. Éppígy, az SZJ 92.20.12 szám alatti tevékenység kulturális járulék alapját, minden további nélkül csökkenteni lehetett a televízióműsor gyártásával, illetve a műsorszolgáltatással közvetlenül összefüggő költségekkel.¹²⁹

Mindezeket összefoglalva: a reklámidő értékesítése és a műsorgyártás (úgy a külső, mint a belső gyártás), illetve a filmeszerzés (belföldi vagy külföldi filmforgalmazóktól vásárolt filmjogok) között nem állt fenn olyan közvetlen kapcsolat, szoros összefüggés, amely lehetővé tette volna az ezek közötti 'átjárást', a keresztfinanszírozást, következésképpen az egyik tevékenység (SZJ 92.20.12) ráfordításainak a beszámítását a másik tevékenység (SZJ 74.40) költségeibe, ideértve a közterheket is. A szabályozásból tehát nem következett az, sőt a jogalkotói célokkal és a kialakult jogalkalmazói gyakorlattal ellentétes is lett volna, ha a televíziós reklámidő értékesítéséből származó árbevételt a kulturális járulék alapjának meghatározásakor csökkenteni lehetett volna az egyéb műsorok, produkciók számlával igazolt áfa nélküli beszerzési árával.

További problémákat vetett fel a reklámidő értékesítéséből származó árbevétel (mint járulékalap) csökkentése mind az Nkatv. 5. §-ának (4) bekezdésében, mind a (6) bekezdésében foglalt járulékalap-csökkentő tétellel. Az Nkatv. 5. §-ának (4) bekezdése azt mondta ki, hogy a járulékalap megállapítása során az SZJ 74.4 alá tartozó tevékenységből származó árbevételt csökkenti a számlával igazolt – e törvény szerint járulékköteles – ugyanilyen SZJ szám alá tartozó igénybe vett szolgáltatás ellenértékéként kifizetett összeg. E szabály lényege az volt, hogy a járulékalap megállapítása során, a hirdetési tevékenységből származó árbevételt csökkenti a számlával igazolt – az Nkatv. szerint járulékköteles – ugyanilyen SZJ szám alá tartozó igénybe vett szolgáltatás ellenértékéként kifizetett összeg.¹³⁰ Az Nkatv. 5. §-ának (4) és (6) bekezdése egyaránt a járulékalap csökkentéséről rendelkezett. A különbség a két rendelkezés között egyrészt az volt, hogy a (4) bekezdés csak a hirdetési tevékenység vonatkozásában tette lehetővé a beszámítást az ugyanilyen SZJ szám alá tartozó szolgáltatás ellenértékéként kifizetett összeggel, míg a (6) bekezdés – általános érvénnyel – minden járulékköteles termékre és szolgáltatásra kiterjesztette a járulékalap csökkentésének lehetőségét. Másrészt az 5. § (4) bekezdése megkövetelte a pénzügyi rendezettséget annak előírásával, hogy kizárólag a számlával igazolt hirdetési tevékenység ellenértékéként kifizetett összeggel volt csökkenthető a járulékalap, míg a (6) bekezdés nem tartalmazta ezt a feltételt.

A fentiekből nem volt levezethető egyértelműen az az értelmezés, hogy egy társaság a járulékalap 5. § (4) bekezdés szerinti csökkentését követően – amennyiben maradt még járulékalap – élhetett az 5. § (6) bekezdése szerinti járulékcsökkenési lehetőséggel is. Tekintettel arra, hogy a két törvényi szakasz különböző helyzeteket és tevékenységeket szabályozott, nem lehetett általános jelleggel kimondani, hogy az adózó egyszerre mindkét járulékalap-csökkentő lehetőséggel élhet. A megoldás az volt, hogy egyenként kellett vizsgálni az adott

129 Ide tartozott pl. a műsorok készítéséhez használt járulékköteles stúdió-berendezések, kamerák, mikrofonok beszerzési ára, vagy akár a produkciót terhelő nyomdai termék beszerzési ára.

130 Ez a rendelkezés elsődlegesen a hirdetési felület, időtartam, stb. értékét többszámlázó médiaügynökségek számára biztosította az egyszeri járulékfizetési kötelezettséget ugyanannak a szolgáltatásnak a továbbkövetése esetén.

társaság járulékfizetési kötelezettség alá eső szolgáltatásait, és ennek függvényében lehetett eldönteni, hogy mely tevékenysége után melyik tényállás [az 5. § (4) bekezdése, a (6) bekezdése vagy mindkettő], illetve milyen járulékalap csökkentő tétel vehető figyelembe.

Összefoglalva: a hirdetési szolgáltatást is végző, ugyanakkor főtevékenységét illetően televíziós műsorszolgáltatást folytató társaság, a következő levonási lehetőségekkel élhetett a kulturális járulékfizetési kötelezettség alá eső tevékenységei tekintetében:

- a televízióműsor-szolgáltatás után a társaság az Nkatv. 5. §-ának (6) bekezdése szerint a kulturális járulék alapját csökkenthette a televízióműsor gyártásával, illetve a műsorszolgáltatással közvetlenül összefüggő járulékköteles termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások költségeivel (pl. a műsorok készítéséhez használt stúdió-berendezések, kamerák, mikrofonok, vagy a produkciót terhelő nyomdai termék beszerzési ára);
- a televíziós reklámidő értékesítése után, a társaság az Nkatv. 5. §-ának (6) bekezdése szerint a kulturális járulék alapját csökkenthette a reklámok szervezésével, előkészítésével, adásba kerülésével, továbbá értékesítésével kapcsolatban felmerült közvetlen járulékköteles költségekkel (pl. ügynöki, alvállalkozói jutalék);
- a televíziós reklámidő továbbközvetítése után a társaság az Nkatv. 5. §-ának (4) bekezdése szerint, a kulturális járulék alapját csökkenthette az ugyanilyen SZJ szám alá tartozó, igénybe vett szolgáltatás ellenértékéért kifizetett összeggel. Ezt követően szóba jöhetett az Nkatv. 5. §-ának (6) bekezdésében foglalt járulékalap-csökkentés lehetősége, de kizárólag az SZJ 74.40 alá tartozó tevékenység¹³¹ után elszámolt (levont) és még fennmaradó járulékalap tekintetében, az 5. § (6) bekezdésében foglalt feltételek megléte esetén.

3.1.10. Filmforgalmazás az EU-ból

Kérdésként vetődött fel, hogyha egy társaság több jogcímen (importáló, kiadó, szolgáltató) is alanya a kulturális járulékfizetésnek, melyik jogcím alapján kell azt megfizetni?

Az Nkatv. mellékletének 'Termékek' fejezetében foglaltak szerint, a KN 8524 39 ** jelű 'Kép- vagy mozgókép-felvételek CD-n, DVD-n lézerrel olvasható lemez más (nem adatfeldolgozási vagy hang-) jelekkel' termékkör esetében a kulturális járulék mértéke 3 százalék, a fizetésre kötelezett pedig a kiadó, illetve az importáló. A 'Szolgáltatások' fejezetben pedig járulékköteles az SZJ 92.12.10 számú 'Film-, video-, DVD-lemez terjesztése', amelynél a járulék mértéke 2 százalék, a fizetésre kötelezett a szolgáltató. Egy társaság tevékenységét tekintve mind a kiadó, mind a szolgáltató fogalmi körébe beletartozhatott. Egy külföldi székhelyű jogosult tulajdonában lévő termék vagy vagyoni értékű jog (pl. szerzői jogi védelem alatt álló filmalkotás) belföldi – azaz Magyarországon történő – előállítása és terjesztése a jogtulajdonos és a belföldi gyártó (forgalmazó) között megkötött jogátruházási (licencia-) szerződés alapján történhet. A szerződéses gyakorlat és a szerzői jogi terminológia ezeket a szerződéseket kiadói szerződésnek nevezi, mivel a vevő arra szerez jogot, hogy a művet (terméket) meghatározott helyen, ideig és példányszámban előállítsa (sokszorosítsa) és – adásvétel útján vagy más módon – nyilvánosságra hozza. Ez pedig tipikusan kiadás, illetve kiadói tevékenység, hiszen a gyártás és a forgalomba hozatal csak kiadói jog birtokában lehetsé-

131 Reklám és hirdetés ügynöki, közvetítői szolgáltatás, hirdetési idő, hirdetési hely értékesítésének vagy bérbeadásának közvetítése.

ges. A kiadási tevékenység ugyanakkor az SZJ kategóriarendszerében egyúttal szolgáltatás is volt, amelynek az Nkatv. mellékletében is meg lehetett találni a megfelelőjét (SZJ 92.12.10). A kérdés tehát nem a kiadói-szolgáltatói minőség elhatárolása, hanem sokkal inkább az volt, hogy egy társaságnak melyik jogcím után kellett megfizetnie a kulturális járulékot (KN 8524 39 ** vagy SZJ 92.12.10)?

Az SZJ 92.12.10 jelű 'Film-, video-, DVD-lemez terjesztése' tevékenység fogalom-meghatározása szerint, ide tartozott 'a filmek, illetve filmjogok közvetlen átadása, filmek, DVD-lemezek eladása, kölcsönzése nem közvetlenül a nagyközönségnek hanem továbbfelhasználók, továbbforgalmazók számára és más terjesztéssel kapcsolatos szolgáltatás, pl. a filmek, szalagok szétosztása, raktározása. Ide tartozott a mozifilm, videoszalag és DVD terjesztési jogának értékesítése.' Ebből az következett, hogy belföldi vevőnek történő (további) jogátruházás esetében, valamint a filmek, műsoros DVD-k nagykereskedelmi értékesítése és kölcsönzése esetén az SZJ 92.12.10 szerint kellett számlázni, könyvelni és bevallani a kulturális járulékot. Amennyiben viszont késztermék (esetünkben műsoros DVD-k) behozatala történt és/vagy belföldön került sor a termék közvetlen értékesítésére, akkor az importőr (kiadó) a KN 8524 39 ** vámtarifaszám szerinti számla ellenében realizált árbevételt.

A mozgóképfelvételeket tartalmazó DVD lemezek sokszorosítása nem volt járulékköteles tevékenység, ugyanis a sokszorosítást végző társaság sem gyártói, sem szolgáltatói minőségben nem volt kötelezett kulturális járulékfizetésre. Érdekes kérdésként merült fel, hogyha a sokszorosítás a sokszorosítást végző társaságnál kulturális járulékfizetési kötelezettséget keletkeztet, annak számlával igazolt, általános forgalmi adó nélküli beszerzési ára csökkentette-e egy társaság kulturális járulékalapját? A DVD lemezek sokszorosítása a 2002. szeptember 30-án hatályos SZJ 22.32.1 alá tartozik, amely szolgáltatás nem esett az Nkatv. hatálya alá, így járulékfizetési kötelezettséget sem keletkeztet. Ebből következően, a sokszorosítás áfával csökkentett bekerülési költségével nem lehetett csökkenteni a kulturális járulék alapját.

Az is kérdésként fogalmazódott meg, hogy a terjesztéshez kapcsolódó egyes részfeladatok eredményeztek-e olyan kulturális járulékfizetési kötelezettséget, amit a megrendelő társaság levonhatott a kulturális járulék alapjából? Kizárólag olyan járulékköteles termékértékesítések és igénybe vett szolgáltatásnyújtások általános forgalmi adó nélküli beszerzési árával lehetett csökkenteni a kulturális járulék alapját az Nkatv. 5. § (6) bekezdése alapján, amelyek közvetlenül összefüggtek, illetve szorosan kapcsolódtak a DVD lemezek gyártásához és kiadásához. A fordítást, szinkronizálást, feliratozást nem lehetett levonásba helyezni, ugyanis ezek az SZJ 92.11.32 jelű 'Egyéb film-, videogyártás, CD, DVD készítés' körébe tartoztak, mely tevékenységek nem voltak járulékköteles szolgáltatások.

Műsoros DVD lemezek belföldi terjesztéséből származó árbevétele utáni kulturális járulékalapját abban az esetben lehetett csökkenteni a külföldről beszerzett DVD lemezek számlával igazolt, áfa nélküli beszerzési árával, ha ez utóbbi termékek után valaki (pl. az importőr vagy az első forgalmazó) már megfizette a kulturális járulékot.

Végül, ha a járulékköteles SZJ 74.40 szám alá tartozó hirdetési szolgáltatás (reklámtevékenység) kifejezetten és igazolhatóan (bizonylatokkal is alátámasztott módon) meghatározott műsoros DVD lemezekre (filmekre) vonatkozott, akkor a hirdetés számlával igazolt, áfa nélküli beszerzési árával csökkenthető volt a DVD lemezek belföldi terjesztése után keletkező kulturális járulék alapja.

3.1.11. Adatfeldolgozási információt tartalmazó, jelhordozó termékek kulturális járulékfizetési kötelezettsége

Az adatfeldolgozási információt tartalmazó, jelhordozó termékek esetében, kérdésként merült fel az, hogy e termékek esetén csak a médiumot vagy az adathordozó és az adattartalom együttes értékét kell-e a kulturális járulék alapjának tekinteni? A Kereskedelmi Vámtarifa Szabályzatban a tárgyalt 8524 vámtarifaszámú termékcsoport megnevezése kétségtelenül csak magára a fizikai adathordozóra vonatkozott, az azon tárolt adatokra, egyéb tartalomra nem.¹³² A Kereskedelmi Vámtarifában kizárólag fizikailag kézzelfogható áruk, tárgyak, termékek szerepeltek, vagyoni értékű jogok (immateriális javak, szellemi termékek) nem. Ebben az összefüggésben az adathordozó eszköz (CD-lemez, CD-ROM, mágnesszalag) terméknek minősült, a rajta lévő adatállomány (műsor, szoftver, adat, jel stb.) viszont nem. Az Nkatv. 5. § (2) bekezdése értelmében a művészeti zsűrik által minősített képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások járulégmentesek voltak, hasonlóan a szerző által értékesített, szerzői jogi védelem alatt álló eredeti alkotással és szolgáltatással (ideértve a bizományosi értékesítést is), valamint az előadóművészi tevékenységgel. Ezek a szabályok is azt mutatták, hogy a jogalkotó – meghatározott körben – preferálta a szellemi termékek forgalmazását. Az Nkatv. előírásából és a Kereskedelmi Vámtarifa Szabályzatból tehát az következett, hogy CD-ROM, mágnesszalag, mágneses és egyéb adathordozó lemez esetében, a kulturális járulékfizetési kötelezettség csak magára az adathordozó eszközre, termékre terjedt ki, amennyiben annak belföldi előállítási ára vagy importára igazolhatóan és ellenőrizhetően elválasztható volt az e terméken rögzített szellemi alkotások értékétől.

3.1.12. Játék- és pénznyerő automaták forgalmazása

Az Nkatv. Melléklete értelmében a KN 9504 20 ** és 9504 30 ** jelű 'Szórakozóhelyi felszerelés, asztali vagy társasjáték, pénzérmével vagy koronggal működő más játék, beleértve a tivoli játékot, a biliárdot, a különféle típusú játékkaszinó-asztalt (a tekepálya-felszerelés kivételével)' termékkör esetében, a kulturális járulék mértéke 10 százalék, a fizetésre kötelezett pedig a gyártó, illetve az importáló volt. A halmozódások elkerülése érdekében a termék továbbértékesítése, a szolgáltatás továbbközvetítése esetén – a kialakult járulékfizetési gyakorlat szerint – a viszonteladónak (közvetítőnek) nem a teljes árbevétel után, hanem az eladott áruk, illetve szolgáltatások beszerzési értékével csökkentett bevétel után kellett megfizetni a kulturális járulékot. Ez az alapelv érvényesült abban az esetben is, ha egy járulékköteles termékbe olyan, a késztermék működtetéséhez szükséges alkatrészt építettek be, amely után az alkatrész gyártója (vagy importálója) megfizette a kulturális járulékot.

3.1.13. Járulégmentes termékek továbbértékesítése a termék járulékkötelessé válását követően

Az Nkatv. módosítása 1996-ban járulékköteles körbe vonta a 295611 00 00 – 295614 00 00 BTO besorolású könyvkötészeti és nyomdagépeket. E termékkör esetében a járulék megfi-

¹³² Lemez, szalag és más anyag, amelyen hangot vagy más jelenséget rögzítettek.

zetésére a gyártó (importáló) volt kötelezett. A módosító törvény nem tért ki a módosítás hatálybalépését megelőző (tehát még járulékmentes) időszakban beszerzett gépek továbbértékesítésére, valamint a használt termékek kérdésére. Az Nkatv. szabályozási körében a termékek továbbértékesítése nem jelentett mentességet a járulékfizetés alól, és ezen tényen a termék időközbeni használata sem változtatott. A kulturális járulékfizetés szempontjából annak sem lehetett jelentősége, hogy az adott termék beszerzése még a mentes (1996. április 27-e előtti) időszakban történt. A lényeg a (tovább)értékesítés időpontján volt, az pedig már a módosító törvény hatályba lépése után történt alá.

A fentiekől eltérő szabályok vonatkoztak a könyvek, folyóiratok, napilapok, nyomtatványok stb. forgalmazására. Az 1993. június 1-től 1996. április 26-ig terjedő időszakban – és azt követően is – e termékek esetében a fizetésre kötelezett nem a gyártó, hanem a kiadó, illetve a forgalmazó volt. Kérdésként merült fel ugyanakkor, hogy miként határolható el egymástól a két kötelezetti csoport? Az Nkatv. korábbi szövege nem tartalmazott ilyen értelmező rendelkezéseket, viszont a 2000. február 6-ától hatályos módosításba bekerültek e fogalom-meghatározások. A két kategória természetesen nem válik el élesen egymástól: a gyártó is lehetett forgalmazó (kiadó) és fordítva, a forgalmazó is foglalkozhatott a jelzett termék gyártásával, előállításával. Ebből is következően sok esetben a gyártót első forgalomba hozónak kellett tekinteni. Amennyiben viszont szerzői jogi védelem alá tartozó termékekről (pl. könyvek, folyóiratok, filmek) volt szó, a gyártó csak abban az esetben minősült forgalmazónak (kiadónak), ha egyúttal ő rendelkezett a művek felhasználási jogaival. Minden más esetben, vagyis amikor egy nyomda 'bérmunkában' állította elő és adta át a terméket az azt megrendelő forgalmazónak (kiadónak), akkor ez utóbbit terhelte kulturális járulékfizetési kötelezettség.

Külön kellett vizsgálni a nyomdaipari termékek exportálásának kérdését. Az 1996. április 26-a előtti időszakban exportált termékek esetében fennállt a kulturális járulékfizetési kötelezettség, mivel az akkori Nkatv. nem tartalmazott olyan szűkítő megkötést, ami szerint csak a belföldi forgalmazót terhelné a járulékfizetési kötelezettség. Ez a fizetési kötelezettség értelemszerűen csak azokra vonatkozott, akik a termék belföldi gyártása, illetve forgalomba hozatala esetén is kötelezettnek minősültek. Ezeket az előírásokat – összhangban az Áfvtv.-vel – az Nkatv. 1996-os módosítása törölte el, mentesítve a termékexportot a kulturális járulékfizetés alól.

3.1.14. Reklámművek

Az Nkatv. szerint a jogszabály alapján működő művészeti zsűrik által minősített képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások éppúgy járulékmentesek voltak, mint a szerző által értékesített, szerzői jogi védelem alatt álló eredeti alkotás és szolgáltatás. A szerzői jogi védelem alatt álló alkotások körét az Szjt. határozza meg.¹³³ A szerzői jogi védelem nem függ semmilyen esztétikai, mennyiségi vagy minőségi jellemzőtől, csupán attól, hogy a mű rendelkezik-e egyéni, eredeti jelleggel, avagy sem. Ebből az következik, hogy a reklámtervezéssel létrehozott munkák, reklámanyagok abban az esetben minősülnek szerzői műveknek, ha azok tartalma (vagy annak jelentős része) az irodalom, a tudomány vagy a művészet fogalmi körébe vonható, to-

¹³³ Szjt. 1. § (2) bek.: Szerzői jogi védelem alá tartozik – függetlenül attól, hogy a törvény megnevezi-e – az irodalom, a tudomány és a művészet minden alkotása.

vábbá egyéni, eredeti jelleggel bírnak. Amennyiben ezek a feltételek fennálltak, úgy e termékek első, az előállító által történő értékesítése mentes volt a kulturális járulék megfizetése alól.

Az általános szabályok szerint ugyanakkor 'Kereskedelmi reklámanyag, katalógus és hasonló' termékkör értékesítésekor a kulturális járulék fizetésére az kötelezett, aki kiadónak minősül és akinek a 4911 10** jelű vámtarifaszámnak megfelelő ITJ számra kiállított számlája alapján árbevétele keletkezett. A kereskedelmi reklámanyag, katalógus és hasonlóknak vonatkozásában pedig kiadónak minősült, aki kiadói tevékenységet saját terméke vagy szolgáltatása reklámozására közvetlenül, megrendelés alapján végezte. Vitás esetben a kiadó az, akit e minőségében az impresszumban feltüntettek, ennek hiányában, aki a kiadói tevékenységet (a reklámanyag előállításának teljes folyamatát) az esetleges közreműködőkkel, alvállalkozókkal együtt lebonyolította, illetve ténylegesen ellátta.

3.1.15. Multifunkcionális berendezések kulturális járulékának megállapítása

A 9009 ** ** vámtarifaszám alá tartozó 'Optikai rendszerű vagy kontaktfénymásoló és hőmásoló készülék' elnevezésű termékkör kulturális járulékfizetési kötelezettségének megállapításánál döntő tényező volt, hogy a járulékköteles terméket importáló és/vagy előállító kötelezett az általa kiállított okmányokon, dokumentumokon milyen vámtarifaszámot tüntetett fel. Probléma általában akkor merült fel, ha az ún. multifunkcionális (másolásra, nyomtatásra, szkennelésre és fax küldésére egyaránt alkalmas) berendezéseket az eltérő feladatok alapján több vámtarifaszám alá is be lehetett sorolni. Ezzel összefüggésben figyelmet érdemel az áruk vámtarifa osztályozásához adott általános irányelvek¹³⁴ szabálya, amely szerint, ha egy árut egyszerre két vagy több tarifaszám alá lehetett besorolni, akkor azt kellett előnyben részesíteni, amelyik az általánosabb meghatározást tartalmazza, illetve, ha ez a szabály nem alkalmas a besorolásra, akkor a szóba jöhető utolsó vámtarifaszám alá kellett besorolni. Az általános irányelveken túl, az egyes áruosztályoknál a besorolást meghatározó megállapításokat is figyelembe kellett venni.¹³⁵ Az irányelvek 4. Szabálya szerint pedig azt az árut, amelyiket az előző szabályok szerint nem lehet osztályozni, a hozzá legjobban hasonlító árura vonatkozó vámtarifaszám alá kellett osztályozni.

3.1.16. Kép- és hangrögzítő berendezések

Az Nkatv. Melléklete szerint a KN 8529 90 ** jelű 'Kép- és hangrögzítő és -lejátszó berendezések, rádió, televízió, rádiótelefon alkatrészei' termékkör esetében a kulturális járulék mértéke 1 százalék, a fizetésre kötelezett pedig a gyártó, illetve az importáló volt. A Melléklet jelzett rendelkezése nem terjedt ki a teljes termékkörre; kivételt képeztek a kulturális járulékfizetési kötelezettség alól a polgári repüléshez felhasznált, valamint az ipari továbbfelhasználású alkatrészek. Ezeket a kivételeket, pontosabban azt, hogy a törvény alkalmazásában mi

134 64/1995 (XI. 24.) IKM-PM együttes rendelet 1. számú melléklete.

135 A XVI. Áruosztály (ide tartoznak a gépek és mechanikus berendezések is) 3. pontja alatt az a megjegyzés található, mely szerint (...) azt a gépet, amely felépítése szerint két vagy több különböző tevékenység kifejtésére alkalmas, úgy kell osztályozni, mintha kizárólag a fő művelet (célművelet) ellátására alkalmas gép lenne.

minősült ipari továbbfelhasználásnak nem az Nkatv., hanem a Besorolási segédlet határozta meg. A segédlet a KN 8529 90 ** jelű 'Kép- és hangrögzítő és -lejátszó berendezések, rádió, televízió, rádiótelefon alkatrészei' összefoglaló termékkörből a '8529 90 72 00 Elektronikus szerkezetek hang- és képfelvevő vagy -lejátszó berendezéshez, rádióhoz, televízióhoz' és a '8529 90 81 00 Nem elektronikus szerkezetek, alegységek hang- és képfelvevő vagy -lejátszó berendezéshez, rádióhoz, televízióhoz' nyolc-számjegyű besorolási szám alá tartozó termékeket vonta be a járulékkörbe. Ebből következően nem minősültek járulékkötelesnek pl. a '8529 90 10' vagy a '8529 90 40' alá besorolt szerelt egységek (alegységek) és alkatrészek.

3.1.17. Rádiós és televíziós szolgáltatás

A 2001. február 6-áig hatályos Nkatv. szerint, járulékfizetésre kötelezettnek minősültek az 'SZJ 191 Kulturális szolgáltatás, szórakoztatás' körébe vont tevékenységek, így a 1914 jelű rádiós és televíziós szolgáltatás is. A régi Nkatv. a korábbi Szolgáltatások Jegyzéke szerinti besorolásokat tartalmazta, miközben a rádiós és televíziós szolgáltatás besorolási száma 1999. január 1-jétől SZJ 92.20.1-re módosult. A kulturális járulékfizetést ugyanakkor nem a számlákon feltüntetett – új – SZJ számok alapozták meg, hanem a ténylegesen végzett tevékenység. Ha tehát egy termék vagy szolgáltatás az Nkatv. Mellékletében járulékkötelesnek minősült és nem állt fenn valamely mentességi ok, úgy a kötelezettnek – a kódszámok változásaitól függetlenül – meg kellett fizetni a kulturális járulékot. A kulturális járulékfizetési kötelezettség továbbá független volt a szervezeti formától, illetve a tevékenység közhasznú mivoltától, így nem bírt jelentőséggel az sem, hogy a társaság kht.-ból kft.-vé alakult át.

3.1.18. Közszolgálati és regionális műsorkészítés kulturális járuléka

2001. február 6-ától az Nkatv. Mellékletében differenciált módon került megállapításra a műsorszolgáltatás kulturális járuléka. Az országos kereskedelmi rádió-, televízióműsor-szolgáltatás járulékkulcsa 2 százalék, a regionális (körzeti) rádió-, televízióműsor-szolgáltatásé 1 százalék lett, míg a közszolgálati rádió-, televízióműsor-szolgáltatás, a közműsorszolgáltatás és a helyi műsorszolgáltatás továbbra is mentes maradt a járulékfizetés alól. Ezt a járulékot annak a szolgáltatónak kellett megfizetni, aki az SZJ 92.20.1 szám alá tartozó tevékenységet, vagyis – élő vagy rögzített – rádió- és tévéprogramok készítését és adását végezte, függetlenül a műsor jellegétől (hírműsor, irodalmi mű, sportközvetítés, szórakoztatás, oktatás stb.). A műsorsugárzás, a műsorszórás, valamint a reklám, propaganda, hirdetés és a filmgyártás nem volt ide sorolható, ezzel szemben ide tartozott azoknak az alvállalkozóknak (beszállítóknak) a szolgáltatása, akik az országos és a körzeti műsorszolgáltatók számára készítettek rádió- és tévéműsorokat. Mindebből az következett, hogy a közszolgálati műsorokat közszolgálati műsorszolgáltató, illetve közműsorszolgáltató számára gyártó alvállalkozók árbevétele után nem keletkezett járulékfizetési kötelezettség.¹³⁶

¹³⁶ A közszolgálati műsorszám, a közszolgálati műsorszolgáltató és a közműsorszolgáltató fogalmát ebben az időszakban az akkor hatályos, a rádiózásról és a televíziózásról szóló 1996. évi I. törvény (a továbbiakban: Rttv.) 2. §-ának értelmező rendelkezései határozták meg.

A 'regionális televízióműsor-szolgáltatás' meghatározása nem állt teljesen összhangban az Rttv. definícióival. Tekintettel azonban arra, hogy itt médiajogi fogalom értelmezéséről volt szó, az Rttv. 2. §-ában foglalt értelmező rendelkezéseit és kategóriáit kell alapul venni. Ebben az összefüggésben az Nkatv.-ben foglalt 'regionális televízióműsor-szolgáltatás' kategóriája egyértelműen az Rttv. 'körzeti műsorszolgáltatás' fogalmának volt megfeleltethető, vagyis az a műsorszolgáltatás, amelynek vételkörzete meghaladta a helyi műsorszolgáltatás vételkörzetét, de vételkörzetében az ország lakosságának kevesebb mint a fele élt. Annak megítélésénél, hogy a kérdéses műsorszolgáltatás regionális (körzeti) műsorszolgáltatásnak minősült, elegendő alátámasztásul szolgált az Országos Rádió- és Televízió Testület (ORTT) által kibocsátott igazolás.

3.1.19. Szállodai videó-vetítés és műholdas filmszolgáltatás

Az Nkatv. Melléklete szerint a szolgáltatónak 2 százalék kulturális járulékot kellett fizetnie a film- és videó-vetítésből származó nettó árbevétele után.¹³⁷ A kulturális járulékot azoknak kellett megfizetni, akiknek árbevétele keletkezett az Nkatv. Mellékletében feltüntetett SZJ szerinti szolgáltatásnyújtások alapján. Ennek megfelelően a filmeket biztosító vállalkozónak film-, videó-terjesztés (SZJ 92.12.1) után, míg a szállodának a 27. lábjegyzet szerinti kulturális járulékot kellett megfizetni.

A szállodai filmszolgáltatás kulturális járulékfizetési kötelezettségének megállapításánál nem a szolgáltatás műszaki-technológiai háttere (videó, műhold, stb.) volt a lényeges, hanem az, hogy a járulékot a tényleges vendégszobai 'lehívások' után kellett teljesíteni. Ebből következően, a járulék mértéke műholdas közvetítés esetében is igénybevételeként 140 Ft volt, amennyiben erről tételes nyilvántartás állt rendelkezésre.

3.1.20. Távközlési hálózatok, mint építmények

Az Nkatv. és az R. nem határozták meg azt, hogy távközlési hálózatok esetében mi minősült építménynek, illetve mi alapján lehetett építésügyileg elhatárolni egy távközlési hálózat egyes részeit. Ebben a kérdésben ugyanakkor irányadó volt az épített környezet alakításáról és védelméről szóló 1997. évi LXXVIII. törvény (a továbbiakban: Étv.).¹³⁸ ezekből pedig az következett, hogy az építmény – mint tágabb fogalom – magába foglalja az 'épület' és a

137 Általános szállodai (vendégszobai) videó-vetítés esetén vendégnaponként 100 Ft (2001. február 6-áig 40 Ft), minden más esetben 200 Ft (2001. február 6-áig 100 Ft) volt a tarifa. 2001. február 6-ától hatályos szabály szerint a tételesen nyilvántartott szállodai (vendégszobai) video-filmműsor szolgáltatás esetén, igénybevételeként 140 Ft-ot kellett fizetni.

138 Építmény (az épület, műtárgy gyűjtőfogalma): a rendeltetésére, szerkezeti megoldására, anyagára, készült-ségi fokára és kiterjedésére tekintet nélkül minden olyan helyhez kötött műszaki alkotás, amely a talaj, a víz vagy az azok feletti légtér természetes állapotának tartós megváltoztatásával, beépítésével jön létre.

Épület: olyan építmény, amely szerkezeteivel részben vagy egészben teret, helyiséget vagy ezek együttesét zárja körül meghatározott rendeltetés - jellemzően tartózkodás - céljából.

Műtárgy: mindazon építmény, ami nem minősül épületnek és épület funkciót jellemzően nem tartalmaz (pl. út, híd, torony, távközlés, műsorszórás műszaki létesítményei, gáz-, folyadék-, ömlesztett anyag tárolására szolgáló és nyomvonalas műszaki alkotások).

távközlés, műsorszórás tekintetében releváns 'műtárgy' fogalmát. Ami tehát távközlési szempontból műtárgynak minősült, az az Étv. és az Nkatv. fogalomrendszerében is építmény volt. Mindezekre tekintettel elfogadhatónak bizonyult a hálózat felbontása funkcionális megközelítésben (országos gerinchálózat, körzethálózatok, településen található hálózatok, átkérő hálózat), bár számvitelileg csak addig tekinthetők az említett eszközök egy-egy eszköznek, amíg azokat nem bővítették, amíg azokat nem cserélték. Éppen ezért a funkcionálisan felbontott hálózaton belül külön-külön eszközként kellett szerepeltetni az egy-egy évben megvalósított (aktívált) hálózatrészeket.

Az R. 3.§-ának (2) bekezdése szerint, az építési szerződés megkötését megelőzően megvalósított (létrehozott) építmény esetében kizárólag a bővítésével, rendeltetésének, funkciójának megváltoztatásával, átalakításával, élettartamának növelésével összefüggő költségeket kellett a járulékköteles értékhatár megállapítása szempontjából számításba venni. Ez a szabály csak úgy értelmezhető, hogy ha egy építmény bekerülési értéke a bővítést követően meghaladta a szerződéskötéskor hatályos költségvetési törvényben meghatározott előminősítési eljárási értékhatár 50 százalékát (120 millió forintot), akkor járulékfizetési kötelezettség keletkezett, függetlenül attól, hogy a bővítés értéke elérte-e a 120 milliós határt vagy alatta marad annak. A kulturális járulékot ugyanakkor ebben az esetben nem a teljes érték (a korábban létrehozott építmény + a bővítés) után, hanem a bővítés azon értéke után kellett megfizetni, amellyel a 120 millió forintot meghaladja.¹³⁹

Abban az esetben viszont, ha egy beruházás több évig tartott, miközben az éves költségvetési törvényekben meghatározott előminősítési eljárási értékhatár változott (azt sem lehetett kizárni, hogy csökken), akkor – akár növekedett, akár csökkent a későbbiekben az értékhatár – a kulturális járulék megfizetése szempontjából az építési szerződés megkötésének évében hatályos költségvetési törvényben rögzített előminősítési eljárási értékhatár volt az irányadó.

3.2. Kulturális adó

3.2.1. A kulturális adó bevezetése

A kulturális adó – a hivatalos miniszteri indokolás szerint – a kulturális terület állami támogatásának növelésére, illetve szinten tartására került bevezetésre 2012. január 1-jei hatállyal. Az új adónem a pornográf tartalmú¹⁴⁰ termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást, illetve az erotikus tartalmú telefonszolgáltatást¹⁴¹ adóztatja meg, ami azt is jelenti, hogy jóval szűkebb adótárgyat érint, mint a korábbi kulturális járulék, amely – mint láttuk – járulékköteles körbe vonta a pornográf tartalmú művek, kiadványok, szolgáltatások mellett az egyéb tartalmú

139 Pl. egy 110 millió forint értékű, 2001. február 6-a előtt megvalósított építmény 10 millió forintot nem meghaladó bővítése esetén nem keletkezett járulékfizetési kötelezettség, míg 20 milliós bővítésnél (110 M + 20 M = 130 M) a 120 millió feletti rész, vagyis 10 millió után kellett megfizetni a 0,2 százalékos járulékot.

140 Eat. 468. §-a: a) pornográf tartalomnak minősül az olyan tartalom, amelynek elsődleges célja a szexuális ingerkeltés, és amely a nemi aktust vagy egyéb szexuális cselekményeket nyíltan, kendőzetlenül ábrázolja.

141 Eat. 468. §-a: b) erotikus tartalmú telefonszolgáltatás: olyan, távbeszélő útján nyújtott szolgáltatás, amelynek elsődleges célja a szexuális ingerkeltés, különösen amely nemi aktus vagy egyéb szexuális cselekmény hanghatásait közvetíti vagy imitálja.

könyvek, újságok, folyóiratok, hirdetések, dísz tárgyak értékesítését, a régiségkereskedelem folytatását is, sok más, a kultúrával valamilyen módon kapcsolatba hozható termék, szolgáltatás és építmény mellett.

A kulturális adó szabályait nem az Nkatv. és nem is önálló adótörvény, hanem – eléggé rendhagyó módon – az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény (a továbbiakban: Eat.) X. fejezete tartalmazza.¹⁴² A kulturális adóból származó, nem túl jelentős bevétel értelemszerűen az NKA-t illeti meg.

3.2.2. A kulturális adó hatálya alá tartozó tevékenységek

Az Eat. értelmében adóköteles

- az Eat. 18. mellékletében felsorolt pornográf tartalmú termékek első olyan értékesítése, amelynek az Áfa-tv. szerinti teljesítési helye belföld (Magyarország területe),
- a 18. mellékletben felsorolt pornográf tartalmú szolgáltatások nyújtása,
- az erotikus tartalmú telefonszolgáltatás nyújtása.

A kulturális adó hatálya nem terjed ki a szexuális termékek¹⁴³ első, belföldi teljesítési helyű értékesítésére.

Az alábbi TESZOR szám alá tartozó termékek és szolgáltatások terheltek kulturális adóval:

I. TERMÉKEK	
TESZOR	Termékkör
58.11.19-ből	Egyéb pornográf tartalmú nyomtatott könyv, brosúra, röplap, katalógus
58.11.20-ből	Pornográf tartalmú könyv lemezen, kazettán, más fizikai hordozón
58.11.41-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely nyomtatott könyvben
58.11.42-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely elektronikus könyvben
58.13.10-ből	Pornográf tartalmú nyomtatott napilap
58.13.31-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely nyomtatott napilapban
58.13.32-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely elektronikus napilapban
58.14.19-ből	Pornográf tartalmú egyéb nyomtatott folyóirat, időszaki kiadvány
58.14.31-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely nyomtatott folyóiratban, időszaki kiadványban
58.14.32-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely elektronikus folyóiratban, időszaki kiadványban
58.19.11-ből	Pornográf tartalmú nyomtatott képeslap, üdvözlő- és más hasonló kártya
58.19.12-ből	Pornográf tartalmú nyomtatott kép, minta, fénykép

142 Az Eat. 18. számú melléklete – kulturális adóval terhelt termékek és szolgáltatások TESZOR termékkör szerinti felsorolása – a Magyarország 2012. évi költségvetését megalapozó egyes törvények módosításáról szóló 2011. évi CLXVI. törvény 4. melléklete szerinti szöveggel lépett hatályba.

143 Szexuális termék az olyan birtokba vehető forgalomképes dolog, amelynek elsődleges célja a szexuális ingerkeltés, különösen amely nemi aktust vagy egyéb szexuális cselekményt nyíltan ábrázol, illetve emberi testet, testrészt szexuális ingerkeltésre alkalmas módon vagy szexuális ingerkeltés céljából ábrázol, ideértve a – rendelkezése szerint – szexuális ingerkeltésre szolgáló, nemi aktus vagy egyéb szexuális cselekmény során alkalmazható eszközt is, a fogamzásgátlás céljából alkalmazható eszköz kivételével. Például tárgyi segédeszközök, speciális ruhadarabok tartoznak ide.

I. TERMÉKEK	
58.19.13-ből	Pornográf tartalmú nyomtatott öntapadó papír (matrica), naptár
58.19.15-ből	Pornográf tartalmú nyomtatott üzleti reklámanyag, katalógus, prospektus, reklámpozster és hasonlók
58.19.19-ből	Egyéb pornográf tartalmú nyomtatott anyag
59.11.23-ből	Pornográf tartalmú film, videólemezen, kazettán, más fizikai hordozón
59.11.30-ből	Pornográf tartalmú hirdetési hely, idő értékesítése filmben, videó- és televízió-műsorban
59.20.34-ből	Pornográf tartalmú egyéb hanglemez, szalag
58.21.10-ből	Pornográf tartalmú csomagolt számítógépes játékszoftver
60.10.12-ből	Pornográf tartalmú eredeti rádióműsor
60.10.20-ből	Pornográf tartalmú rádióműsor-összeállítás
60.10.30-ből	Pornográf tartalmú rádiós reklámidő
60.20.20-ből	Pornográf tartalmú eredeti televízióműsor
60.20.31-ből	Pornográf tartalmú televízióműsor-összeállítás az előfizetési televízió kivételével
60.20.32-ből	Pornográf tartalmú előfizetési televízióműsor-összeállítás
60.20.40-ből	Pornográf tartalmú televíziós reklámidő
26.40.60-ből	Pornográf tartalmú videojáték-berendezés (televízió-vevőkészülékhez kapcsolható, vagy beépített képernyővel rendelkező), egyéb játékok elektronikus kivételével
63.11.30-ből	Pornográf tartalmú internetes reklámhely, -idő
90.03.12-ből	Szerzők, zeneszerzők és egyéb művészek pornográf tartalmú eredeti alkotásai, kivéve: előadóművészeké, festőké, grafikusoké, szobrászoké
90.03.13-ből	Festők, grafikusok, szobrászok pornográf tartalmú eredeti alkotásai
II. SZOLGÁLTATÁSOK	
59.11.11-ből	Pornográf tartalmú film gyártása
59.13.12-ből	Pornográf tartalmú film-, videó- és televízióműsor terjesztése
59.14.10-ből	Pornográf tartalmú film vetítése
60.20.12-ből	Egyéb pornográf tartalmú televízióműsor összeállítása és közvetítése az előfizetési műsor kivételével
60.20.14-ből	Pornográf tartalmú egyéb előfizetési televízióműsor összeállítása és közvetítése
59.20.11-ből	Pornográf tartalmú hangfelvétel készítése
59.20.12-ből	Pornográf tartalmú élő hangfelvétel-készítés
59.20.21-ből	Pornográf tartalmú rádióműsor-készítés
60.10.11-ből	Pornográf tartalmú rádióműsor-összeállítás készítése, terjesztése
61.10.51-ből	Pornográf tartalmú csatorna hozzáférhetővé tétele az előfizetők részére
61.10.52-ből	Pornográf tartalmú csatorna hozzáférhetővé tétele az előfizetők részére
61.10.53-ből	Pornográf tartalmú csatorna hozzáférhetővé tétele az előfizetők részére
61.20.50-ből	Pornográf tartalmú csatorna hozzáférhetővé tétele az előfizetők részére
61.30.20-ből	Pornográf tartalmú csatorna hozzáférhetővé tétele az előfizetők részére
77.22.10-ből	Pornográf tartalmú videokazetta és lemez kölcsönzése
73.12.11-ből	Reklámfelület értékesítése nyomtatott médiában díjazásért vagy szerződéses alapon pornográf tartalom számára
73.12.12-ből	Reklámfelület értékesítése televízióban és rádióban díjazásért vagy szerződéses alapon pornográf tartalom számára

73.12.13-ből	Reklámfelület értékesítése az interneten díjazásért vagy szerződéses alapon pornográf tartalom számára
73.12.14-ből	Sporteseményhez kapcsolódó reklám értékesítése pornográf tartalom számára
73.12.19-ből	Reklámfelület értékesítése egyéb helyen díjazásért vagy szerződéses alapon pornográf tartalom számára
90.01.10-ből	Előadóművészek pornográf tartalmú tevékenysége, előadása
90.02.12-ből	Pornográf tartalmú előadó-művészeti események hírverése, szervezése
90.03.11-ből	Szerzők, zeneszerzők, szobrászok és egyéb művészek pornográf tartalmú tevékenysége, kivéve előadóművészeké

A szabályozás szerint kulturális adót kell fizetnie pl. szexuális témájú DVD-k, magazinok első, belföldön történő értékesítése esetén az értékesítőnek, illetve pornográf tartalmú DVD lemez kölcsönzése esetén a kölcsönzési szolgáltatást nyújtónak. Nem terheli adókötelezettség a pornográf tartalmú film, video interneten történő letöltését.

A táblázatból is kitűnik, hogy az előadóművészek pornográf tartalmú tevékenysége szolgáltatásnyújtás jogcímén, míg a szerzők, zeneszerzők, egyéb művészek, festők, grafikusok, szobrászok pornográf tartalmú eredeti alkotásai termékértékesítés címén lesznek adókötelesek. Ez azt is jelenti, hogy a kulturális járulék korábbi szabályaival ellentétben, amely az előadóművészek tevékenységét mentesítette a járulékkötelezettség alól, a kulturális adó tekintetében ilyen mentességet nem tartalmaz az Eat.

2013. január 1-jétől a pornográf tartalmú csatorna előfizetők részére történő hozzáférhetővé tétele is a kulturális adó tárgyát képezi.¹⁴⁴ A pornográf tartalmú televíziós csatornák, műsorok közvetítésére irányuló szolgáltatás adókötelességével a kulturális adó hatálya kiterjed azokra a televíziós kábelszolgáltatókra, műholdas műsorelosztókra, illetve földi terjesztésű műsorelosztókra akik/amelyek – az általuk nyújtott műsorszolgáltatás keretén belül – pornográf tartalmú csatorna hozzáférést teszik lehetővé előfizetőik részére, azaz kínálatukban olyan csomagajánlat is szerepel, amely legalább egy pornócsatornát magában foglal.

3.2.3. A kulturális adó alanya

A kulturális adó alanya az adóköteles tevékenységet folytató személy, szervezet. Tekintettel arra, hogy az Eat. az adóalanyokkal összefüggésben semmilyen kivételi, mentességi szabályt nem állapít meg, így ebben a vonatkozásban jogértelmezési kérdések sem merülhetnek fel igazán.

3.2.4. A kulturális adó alapja, mértéke és területi hatálya

Az adóalanyoknak a kulturális adó alapját annak függvényében kell meghatározniuk, hogy melyik törvény hatálya alá tartoznak.

A számviteli törvény (Szt.) hatálya alá tartozó adóalanyok esetében az adó alapja az adóköteles tevékenységből származó Szt. szerint elszámolt árbevétel, azaz az értékesítés nettó árbevétele. Tekintettel arra, hogy az Szt. 72. § (1) bekezdése értelmében az értékesítés nettó árbevétele a

¹⁴⁴ Beiktatta az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2012. évi CLXXVIII. törvény 373. §-a, illetve 13. melléklete.

vásárolt és saját termelésű készletek, valamint teljesített szolgáltatások áfa nélküli ellenértékét foglalja magába, a kulturális adó alapjaként szintén az áfa nélkül számolt (árkiegészítéssel és felárral növelt, engedményekkel csökkentett) értékesítés nettó árbevétele jelenik meg.¹⁴⁵

Az Szja-tv. hatálya alá tartozó egyéni vállalkozó, illetve önálló tevékenységet végző magánszemély esetén, az adó alapja az adóköteles tevékenységnek az SZJA alapjába beszámító bevétele. Az SZJA alapjául szolgáló bevételek megállapításakor az áfa alanyának minősülő magánszemély az Szja-tv. 4. számú mellékletében meghatározottak szerint csökkenti adóalapját az áfával, illetve bizonyos esetekben az áfa az adóalap részét képezi. Ha az Szja-tv. szerinti magánszemély (egyéni vállalkozó, illetve önálló tevékenységet folytató magánszemély) az áfát az Áfa-tv. általános szabályai szerint tételesen fizeti, akkor azt bevételei között nem mutatja ki. Amennyiben a magánszemély az áfát az Áfa-tv. különös rendelkezései alapján fizeti, akkor az áfa szintén nem része a bevételének.

Az eva-alany adóalapja a kulturális adó-köteles tevékenységének az eva alapjába számító bevétele. Az Eva-tv. értelmében bevétel az Szt. hatálya alá nem tartozó adóalany esetében az Eva-tv. 6. § (2)-(8) bekezdés szerint meghatározott összeg,¹⁴⁶ más adóalany esetében az Szt.

145 L. NAV 51. Információs füzet – A kulturális adó szabályai. 2017.02.06.

146 Eva-tv. 6. § (2) bek.: Bevétel a számvitelről szóló törvény hatálya alá nem tartozó adóalany által vállalkozási (gazdasági) tevékenységével összefüggésben, vagy arra tekintettel bármely jogcímen és bármely formában másról megszerzett vagyoni érték, beleértve az áthárított általános forgalmi adót is. Vagyoni érték különösen a pénz, az utalvány (ideértve különösen a kereskedelmi utalványt és minden más hasonló jegyet, bont, kupont, valamint egyéb tanúsítványt, amely egy vagy több személy árujára vagy szolgáltatására cserélhető, illetőleg egy vagy több személy esetében is alkalmazható kötelezettség csökkentésére), a dolog, az értékpapír, az igénybe vett szolgáltatás és a forgalomképes vagy egyébként értékkel bíró jog, valamint az adóalany javára elengedett kötelezettség vagy átvállalt tartozás.

(3) A (2) bekezdésben foglaltaktól eltérően nem minősül bevételnek:

a) az a vagyoni érték, amelyet az adóalany köteles visszaszolgáltatni (így különösen a kapott kölcsön, hitel, a tag vagyoni hozzájárulása);

b) az adózó által korábban átadott vagyoni érték az adóalany (ideértve a tevékenységét folytató özvegyet, örökös is) részére nem ellenértékként (ellenszolgáltatásként) történő visszaszolgáltatásakor (ideértve különösen a nyújtott kölcsön, hitel visszafizetett összegét és a visszatérített adót, valamint az adóalanyiság időszaka előtt megszerzett értékpapír átruházása révén megszerzett ellenértékből azt a részt, amely nem haladja meg az értékpapírnak az adóalanyiság első adóévtől megelőző üzleti év utolsó napjára vonatkozóan a számvitelről szóló törvény rendelkezései szerint megállapított könyv szerinti értékét, de ide nem értve különösen a nyújtott kölcsönre, hitelre kapott kamatot);

c) az a vagyoni érték, amelynek a megszerzése alapjául szolgáló jogviszony keletkezésének napjára vonatkozóan megállapított szokásos piaci árát az adóalany köteles megfizetni; ha azonban az adóalany csak a szokásos piaci ár egy részének megfizetésére köteles, akkor a szokásos piaci árból a fizetési kötelezettséget meghaladó rész bevételnek minősül.

d) az egyéni vállalkozó adóalany esetében magánszemélyként, nem a vállalkozási tevékenységgel összefüggésben kapott vagyoni érték (így különösen az ápolási díj, a biztosító szolgáltatása).

(4) A bevételt forintban kell meghatározni.

(5) Utalvány esetében bevétel az az összeg, amely értékben az utalvány termékre, szolgáltatásra cserélhető, illetőleg kötelezettség csökkentésére felhasználható.

(6) Nem pénzben megszerzett vagyoni érték esetében a bevétel a vagyoni értéknek a megszerzése időpontjára megállapított szokásos piaci ára. Szokásos piaci ár az az ellenérték, amelyet független felek összehasonlítható körülmények között egymás között érvényesítenek vagy érvényesítenének.

(7) Elengedett, elévült kötelezettség és más által átvállalt tartozás esetében a bevétel az adóalany megszűnt kötelezettségének, illetve megszűnt tartozásának összege.

(8) Ha a bevételt külföldi fizetőeszközben fejezték ki, akkor az átszámításhoz azt az utolsó, a bizonylat kibocsátásának napján - más esetben a bevétel megszerzésének a napján - érvényes, az adott külföldi pénznem valamely egységének forintban kifejezett eladási árát kell alkalmazni, amelyet belföldön pénzváltási engedéllyel rendelkező hitelintézet devizában jegyez. Abban az esetben, ha az adott külföldi pénznemnek ilyen jegyzése nincs, a forintra történő átszámításhoz azt az adott külföldi pénznem valamely egységének euróban kifejezett értékét kell alapul venni, amelyet a Magyar Nemzeti Bank a bizonylat kibocsátásának napját.

szerint elszámolt árbevétel, bevétel. Az eva tekintetében lényeges, hogy annak megfizetése nem váltja ki a kulturális adót, ezért a 37 százalékos eva mellett meg kell fizetni a kulturális adót is a törvényben foglalt feltételek teljesülése esetén.

A kulturális adó mértéke egységesen az adóalap 25 százaléka. Az egységes adómérték és a mentességek, kivételek teljes hiánya a kulturális járulékhöz képest egyszerűbb, tisztább és átláthatóbb helyzetet teremt a jogalkalmazásban.

Az Eat. pusztán a pornográf tartalmú termékek értékesítése esetén köti az adókötelezettséget a belföldi teljesítési helyhez; a pornográf tartalmú szolgáltatások, illetve erotikus tartalmú telefonszolgáltatás tekintetében nem feltétel a belföldi teljesítési hely. Ezek a szolgáltatások abban az esetben tartoznak a törvény hatálya alá, ha az abból származó bevétel az adóalapnál meghatározottak szerint az Szt., vagy az Szja-tv., vagy az Eva-tv. alapján elszámolt bevétel részét képezi. Ez azt jelenti, hogy ha pl. egy szolgáltató pornográf tartalmú filmet vetít le, az érintett jogalany abban az esetben válik a kulturális adó alanyává, ha az Szt. vagy az Szja-tv., illetve az Eva-tv. alapján Magyarországon bevételt realizál. Szolgáltatások tekintetében tehát az Áfa-tv. teljesítési helyre vonatkozó szabályai nem érvényesülnek.

3.2.5. A kulturális adó megállapítása, nyilvántartása

A kulturális adó önadózással teljesítendő adónem. Az adóalanynak olyan nyilvántartást kell vezetnie, amelyből a kulturális adó alapjának, mértékének számítása egyértelműen megállapítható.

Főszabály szerint a kulturális adó alanya bevallási és befizetési kötelezettségét a rá irányadó áfa bevallási időszak szerint teljesíti, az áfa bevallására előírt határidőig a 1301 számú nyomtatványon. A havi áfa-bevallásra kötelezett tehát a tárgyhónapot követő hó 20. napjáig, a negyedéves áfa-bevalló a negyedévet követő hó 20. napjáig, míg az éves áfa-bevalló az adóévet követő év február 25-ig benyújtandó 1301 bevalláson vallja be a kulturális adót, és ugyan ezen időpontig fizeti be annak összegét. Kivételt képez ez alól az áfában alanyi mentességben részesülő adóalany vagy a bevallás benyújtására nem kötelezett áfa alanya. Az áfa alanyának nem minősülő adóalany bevallási kötelezettségét az adóévet követő év második hónapjának 25. napjáig teljesíti.

4. A médiaszolgáltatás, illetve a médiaszolgáltatók adózási és egyéb közteherviselési szabályai

A médiaszolgáltatás adózási, adófizetési szabályai alapesetben nem térnek el az általános szabályoktól, azonban e tevékenység igen összetett és ágazati törvényekkel körülbástyázott jellegénél fogva, léteznek olyan speciális közteherviselési és más díjfizetési szabályok, amelyek megalkoztatják a rájuk vonatkozó speciális normák külön fejezetben történő bemutatását. Előjáróban jelezni kell, hogy vizsgálódásunkat nem a médiaszolgáltatás hatósági aspektusából folytatjuk, ezért például az NMHH eljárásával és annak fejében fizetendő frekvenciadíjjal, szakhatósági illetékekkel és igazgatási díjjal nem foglalkozunk. Vizsgálандó ugyanakkor az Mttv. alapján a lineáris médiaszolgáltatások¹⁴⁷ után fizetendő és a Médiaszolgáltatás-támogató és Vagyonkezelő Alap (a továbbiakban: MTVA) forrásait képező médiaszolgáltatási díj,¹⁴⁸ amit az MTVA csak a törvényi szinten meghatározott közszolgálati célú feladataira fordíthat.¹⁴⁹ Ennek kapcsán nem megkerülhetők a közszolgálati médiaszolgáltatásra, illetve az MTVA-ra vonatkozó, célzott adómentességeket tartalmazó törvényi rendelkezések. Mindezek mellett külön kell foglalkozni a komoly indulatokot kiváltó és többször korrigált reklámadóval, annak is elsősorban a médiaszolgáltatókra vonatkozó előírásaival.

A hazai médiaszabályozásban, illetve médiaszolgáltatási rendszerben, létezik egy viszonylag új előírás, a médiaszolgáltatások felajánlásának kötelezettsége (*must offer*). Ennek lényege az, hogy jelentős befolyásoló erejű (a továbbiakban: JBE) médiaszolgáltató,¹⁵⁰ illetve az a médiaszolgáltató, amelyben, vagy amelynek tulajdonosában meghatározó műsorterjesztő vagy annak tulajdonosa befolyásoló részesedéssel rendelkezik, köteles valamennyi médiaszolgáltatását továbbításra felajánlani, illetve nem utasíthatják el a műsorterjesztő megkeresését, ha az tisztességes és ésszerű feltételek mellett médiaszolgáltatásait továbbítását vállalja. E jogintézmény jelentőségére utal, hogy az Mttv. egyfelől árszabályozási elveket is meghatároz a szerződéskötési kötelezettség tekintetében, másfelől felhatalmazást adott a Kormánynak, hogy a JBE lineáris audiovizuális médiaszolgáltató legnagyobb éves, átlagos közönségarányú, lineáris audiovizuális médiaszolgáltatásáért járó programdíj fizetésének szabályait rendeletben állapítsa meg. Ennek eredményeként került kiadásra a 86/2016. (IV. 26.) Korm. rendelet, amely lehetővé tette a korábban díjmentes, programdíj nélkül terjeszthető TV csatornákat (RTL Klub, TV2) nyújtó médiaszolgáltatók számára, hogy 2016. július 1-jétől a műsorukért programdíjat szedjenek be a műsorszolgáltatóktól.¹⁵¹ Mivel a programdíj nem tartozik

147 Lineáris médiaszolgáltatás: a médiaszolgáltató által nyújtott, műsorszámok műsorrend alapján történő egyidejű megtekintését, illetve meghallgatását lehetővé tevő médiaszolgáltatás (Mttv. 2013. § 36. pontja).

148 A közmédiának 2016-ban az eredetileg előirányzott 1,09 milliárd forint, kereskedelmi médiumokból származó médiaszolgáltatási díj helyett végül 1,16 milliárd forint jutott.

149 KOLTAY András – TÖRÖK Bernát (szerk.): *Sajtószabadság és médiajog a 21. század elején 2.* Budapest, CompLex, 2014. 150 Ez lényegében a TV2-t és az RTL Klubot jelenti.

151 A jelentős befolyásoló erejű lineáris audiovizuális médiaszolgáltató legnagyobb éves, átlagos közönségarányú, lineáris audiovizuális médiaszolgáltatásáért járó programdíjról szóló 86/2016. (IV. 25.) Korm. rendelet két lényeges rendelkezést tartalmaz. Az egyik az, hogy a JBE audiovizuális médiaszolgáltató – a műsorterjesztővel kötött megállapodás alapján – a legnagyobb átlagos közönségarányú médiaszolgáltatása tekintetében is jogosult programdíjra. A másik szerint pedig, a megállapodás tartalmát a JBE lineáris audiovizuális médiaszolgáltató és a műsorterjesztő szabadon állapítják meg.

az adók (közterhek) és a jogdíjak körébe, így kívül esik jelen tanulmány vizsgálódási körén. Ugyancsak nem tárgyai az elemzésnek a rádiótávközlési tevékenységet, vagy rádiótávközlési szolgáltatást végzőkre kiterjedő frekvenciadíjak, a médiaszolgáltatót terhelő pályázati díjak és a különböző szabályzások esetén az NMHH által kiszabható eljárési és egyéb bírságok sem.

4.1. Médiaszolgáltatási díj

A lineáris médiaszolgáltatásra jogosult NMHH felé történő médiaszolgáltatási díjfizetési kötelezettsége, nem előzmény nélküli a hazai médiaszolgáltatás rendszerében. Az Rttv. alapján is fennállt ez a kötelezettség, sőt, a jelenleginél szélesebb körben: nemcsak az állami tulajdont (frekvenciát) használó médiaszolgáltatások esetében volt kötelező a médiaszolgáltatási díj fizetése, hanem a nyilvántartásba vétel útján működő (vezetékes, műholdas, digitális földfelszíni, IP-rendszereken továbbított) lineáris médiaszolgáltatások esetében is.¹⁵² Az Rttv. emellett szabályozta az üzemben tartási díjat is, amit annak a magánszemélynek, jogi személynek és egyéb szervezetnek kellett megfizetnie, aki televízió-műsor vételére alkalmas készüléket üzemeltetett. (A magánszemélyeknek az adóbevallás részeként, külön nyomtatványon kellett nyilatkozniuk az üzembentartási díj megfizetéséről, vagy a személyes mentességről.) Az Országgyűlés 2010 augusztusától eltörölte ezt a díjat, ezzel egyidejűleg az állam vállalta át a közszolgálati médiaszolgáltatás egyik bevételi forrását jelentő üzemben tartási díj megfizetését.

A médiaszolgáltatási díj megfizetésének alkotmányossági alapjait az Alkotmánybíróság 37/2008. (IV. 8.) AB határozata fektette le, rögzítve azokat a garanciális jelentőségű alapvető elveket és szempontokat, amelyek alapján a médiaszolgáltatási díj mértékét az NMHH meghatározza.¹⁵³ A díjak kialakításának két fő alapelve, az arányosság és a gazdasági megalapozottság. Ahogyan arra az Mttv. Részletes indokolása is rámutat, az arányosság érvényesülése a vételkörzetben élő lakosságszám figyelembevételével, míg a gazdasági megalapozottság a lakossági vásárlóerő, adott településekre vonatkozó mutatóinak adaptálásával teremthető meg. Ezeknek az – Mttv. 44. §-ába is belefoglalt – alapvető szintű rendelkezéseknek az alapján, a médiaszolgáltatási díjak számítására vonatkozó részletes szabályokat a Hatóság Elnöke rendeletben állapítja meg.¹⁵⁴

152 KOLTAY András – LAPSÁNSZKY András (szerk.): *Médiaajogi kommentárok*. Budapest, Wolters Kluwer, 2014. 223.

153 Az AB határozata azzal az indokkal utasította el a vezetékes műsorszolgáltatások díjának megállapítására vonatkozó ORTT-hatáskör alkotmányellenességére irányuló indítványokat, hogy az Rttv. alapján megállapítható: a műsorszolgáltatási díj alapvetően a nyereségérdekeltektől műsorszolgáltatáshoz kapcsolódik. Az AB e határozata továbbá megállapította, hogy a műsorszolgáltatási díjfizetési kötelezettség előírása – a nyilvántartásba vétel útján működtethető szolgáltatások esetében is – a sajtószabadság szükséges és arányos korlátozásának minősül, mivel a korlátozott, a törvény előírásai által is behatárolt bevételsterző képességű, túlnyomórészt közszolgálati tartalmakat adó műsorszolgáltatók támogatása révén a befizetett műsorszolgáltatási díjakkal gazdálkodó Műsorszolgáltató Alap (az MTVA jogelődje) újraelosztó-kiegyensúlyozó funkciót gyakorol. Ezáltal a műsorszolgáltatási díj még a műsorszolgáltatási szerződés esetén sem kizárólag az állami tulajdonú frekvenciahasználatának ellenértéke. Az AB végül megállapította, hogy a közszolgálatosság preferálása alkotmányos cél, ezáltal a sajtószabadság szükséges és arányos korlátozásának minősül.

154 A Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság egyes eljárásainak igazgatási szolgáltatási díjairól és a díjfizetés módjáról szóló 2011. november 1. napján hatályba lépett 5/2011. (X. 6.) NMHH rendelete.

Az Mttv. alapján fizetendő médiaszolgáltatási díj az MTVA forrásait képezi, amely e forrásokat csak az Mttv.-ben meghatározott, közszolgálati célú feladatokra fordíthatja.¹⁵⁵ Az MTVA forrásai közé tartozik – más bevételek mellett – a médiaszolgáltatási díj, ami számszerűsítve is megjelenik az NMHH éves költségvetési törvényének mellékleteiben, úgy is mint a Médiatanács kezelésében lévő bevételi előirányzat és mint a Médiaszolgáltatás-támogató és Vagyonkezelő Alap bevételi előirányzata.¹⁵⁶

Az Mttv. a közszolgálati médiaszolgáltatót¹⁵⁷ és a közösségi médiaszolgáltatókat mentesíti a médiaszolgáltatási díj fizetésének kötelezettsége alól, tekintettel arra, hogy jelentős mértékű, költségesen előállítható közszolgálati célú tartalmat kell sugározniuk, továbbá – a kereskedelmi médiaszolgáltatókkal összevetve – kevesebb reklámidőt értékesíthetnek. Ezáltal a médiaszolgáltatási díj fizetésének és felhasználásának rendszere, a médiaszolgáltatások tekintetében továbbra is újraelosztó-kiegyensúlyozó, illetőleg egyfajta kultúra-támogató funkciót tölt be.¹⁵⁸

4.1.1. A médiaszolgáltatási díj fizetése

Lineáris médiaszolgáltatás csak a nyilvántartásba vételt követően kezdhető meg. A lineáris médiaszolgáltatás nyilvántartásba vételéről az NMHH negyvenöt napon belül hatósági határozatot hoz, amelyben meghatározza a médiaszolgáltató által az egyes lineáris médiaszolgáltatások után fizetendő médiaszolgáltatási díj mértékét. A médiaszolgáltató díjfizetési kötelezettsége a médiaszolgáltatás megkezdésének napjával keletkezik. Amennyiben a médiaszolgáltató a médiaszolgáltatást a nyilvántartásba vételtől számított hat hónapon belül nem kezdi meg, vagy a megkezdett szolgáltatást hat hónapnál hosszabb időre megszakítja, úgy az NMHH a nyilvántartásba vett médiaszolgáltatót hivatalból törli nyilvántartásából. A médiaszolgáltatási tevékenység szüneteltetése nem mentesít a médiaszolgáltatási díjfizetési kötelezettség alól.

A médiaszolgáltatási díjat negyedévente előre kell megfizetni, a díjfizetés elmaradása a törvény súlyos megsértésének minősül. Hálózatba kapcsolódás esetén a – hálózatba kapcsolt műsoridővel arányos – díjrészletet annak a médiaszolgáltatónak kell fizetnie, aki az érintett műsoridőt tartalommal feltölti, szerkeszti, vagyis a hálózatos médiaszolgáltatónak.

A díjfizetés késedelme esetén, a Médiatanács a szerződést 15 napos határidővel felmondhatja. Ez a hatósági jogosultság csak lehetőséget jelent, vagyis a Médiatanács késedelem esetén nem köteles, csak jogosult felmondani a szerződést, továbbá az Mttv.-ben rögzített fokozatosság és arányosság elvét¹⁵⁹, a jogkövetkezmény megválasztásakor itt is alkalmazni kell a

155 Az Mttv. 136. § (1) bekezdésében foglaltak értelmében az MTVA közszolgálati feladatai: 'a közszolgálati médiaszolgáltatás, a Közszolgálati Közalapítvány, a közösségi médiaszolgáltatások, a közszolgálati médiaszolgáltató szervezeti átalakításának támogatása, a közszolgálati célú műsorszámok gyártása és támogatása, az elsőként filmszínházban bemutatásra szánt filmalkotások és a kortárs zeneművek támogatása, a tulajdonosi joggyakorlása alatt álló állami és saját vagyonának gondos kezelése és gyarapítása, valamint az ezekhez kapcsolódó egyéb tevékenységek támogatása, illetve elvégzése.'

156 A Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság 2018. évi egységes költségvetéséről szóló 2017. évi CXLVIII. törvény 1., 2. és 3. számú mellékleteiben meghatározottak szerint 2018-ban az előirányzat összege 1 024,0 millió forint.

157 Ez 2016-tól kizárólagosan a Duna Médiaszolgáltató Nonprofit Zrt.

158 L. KOLTAY–LAPSÁNSZKY i. m. (152. lj.) 224.

159 Mttv. 185. § (2) bek.: A jogkövetkezmény alkalmazása során a Médiatanács és a Hivatal az egyenlő elbánás elvét követve a fokozatosság és az arányosság elvére tekintettel jár el; a jogsértés súlyához, illetve ismétlődéséhez igazodóan alkalmazza a fokozatosság elvét, valamint az eset összes körülményéhez és a jogkövetkezmény által elérni kívánt célhoz képest arányos jogkövetkezményt alkalmaz.

jogsértés súlyához és ismétlődéséhez igazodóan. A díjfizetési késedelem súlyos jogsértésként történő minősítését és ezáltal a szerződés felmondásának lehetőségét az indokolja, hogy a hatóság korlátos erőforrásoknak minősülő frekvenciákkal gazdálkodik, és adja át időleges hasznosítási jogukat a médiaszolgáltatóknak. A korlátos állami javakkal történő hatékony gazdálkodás pedig megkívánja, hogy amennyiben a hasznosítására feljogosított nem teljesíti kötelezettségét, a frekvencia rövid időn belül átadható legyen olyan szolgáltatónak, amely a törvényi kötelezettségeknek eleget tesz.¹⁶⁰ Mindazonáltal az rögzíthető, hogy egyszer sem került még sor ennek a szankciónak az alkalmazására, vagyis a médiaszolgáltatók nem kockáztatják a jogosultság elvesztését a díjfizetés elmaradásával vagy késedelmével.

4.1.2. A médiaszolgáltatási díj megállapítása

Az Mttv. – a korábbi Rttv.-beli szabályozáson túlmutatva – meghatározza azokat a szempontokat, amelyek figyelembevételével az NMHH megállapítja a médiaszolgáltatási díj mértékét. A hatályos szabályozáshoz tehát már meghatározza azokat az objektív mutatókat (vételkedés nagysága, lakossági vásárlóerő, piaci részesedés) és csoportalkotási szempontokat, amelyeket az NMHH köteles figyelembe venni a díjak megállapításánál. Ez a meghatározás az objektív mutatók tekintetében kógens és taxatív jellegű, ami azt is jelenti, hogy a hatóság nem bővítheti, de nem is szűkítheti a figyelembe vehető mérőszámok körét.

Az elsődleges szempont az, hogy a médiaszolgáltatási díjat¹⁶¹ a vételkedés nagyságával arányosan kell megállapítani. A vételkedés nagyságával arányosan megállapított díj mellett, figyelembe kell venni az adott jogosultság tekintetében fennálló eltérő gazdasági lehetőségeket is. E további korrekciós tényezők keretében ugyanakkor az Mttv. nem a médiaszolgáltatók egyéni teljesítőképességének (pl. az elért éves árbevételének) figyelembevételét írja elő a hatóság számára, hanem objektív tényezők figyelembevételét. Ilyennek minősül az adott vételkedésre jellemző lakossági vásárlóerő index és az adott típusú (műsorstruktúrájú, műsoridejű stb.) médiaszolgáltatók által szokásosan elért piaci részesedés. Ezzel a jogalkotó lehetővé tette, hogy az NMHH általános jelleggel, az egyenlő elbánás elvét alkalmazva, azonban néhány csoportképző sajátosságot figyelembe véve alakítsa ki a díjszámítás modelljét.¹⁶²

A díj kiszámításánál figyelembe vett tényezők (vételkedés, lakossági vásárlóerő index, a piaci részesedés alapján használt egyéb korrekciós tényezők) változása esetén, az NMHH köteles a díj mértékét is megfelelően módosítani. Ez a szabály feltételezi a nyilvántartásba vétel útján működő médiaszolgáltatások folyamatos hatósági monitorozását, és a piaci folyamatok jelentősebb változása esetén az NMHH-nak módosítania kell a díjat. A szerződés alapján működő médiaszolgáltatások vonatkozásában meghatározott alapdíj esetében ez nem így működik, mert – az egyazon tényezők figyelembevételének hatósági követelménye ellenére – a szerződés alapján működő médiaszolgáltatások esetében az alapdíjat a Médiatanács

160 KOLTAY–LAPSÁNSZKY i. m. (152. l.) 225.

161 A frekvenciát használó médiaszolgáltatók esetében ez a pályázati licit kiindulópontját képező alapdíjat jelenti.

162 A csoportképző jelleg meghatározása tekintetében az NMHH nincs korlátozva; bármely, a piaci részesedés szempontjából jelentősnek minősíthető szempont alapján kialakíthatja a médiaszolgáltatások csoportosítását.

a pályázati felhívásban állapítja meg, ami egy egyszeri aktust feltételez, aminek egy későbbi módosítására az Mttv. nem ad lehetőséget.¹⁶³

Az Mttv. további speciális korrekciós tényezőt határoz meg a műholdas és digitális földfelszíni műsorterjesztő rendszerek révén terjesztett, szabadon fogható médiaszolgáltatások vételkörzete tekintetében. A vételhez szükséges technikai berendezések elterjedtségének jelenlegi szintjén ugyanis sok esetben méltánytalanságot okozna, ha a vételkörzet megállapításánál azt a teljes földrajzi területet venné alapul az NMHH, ahol az adott médiaszolgáltatás jele fogható. A műholdas és digitális földfelszíni szolgáltatások néhány kisebb ellátatlan területtől eltekintve, az ország teljes területén foghatóak, azonban a vételükhöz szükséges berendezésekkel csak a lakosság kis része rendelkezik. Ezért a díj megállapítása során a hatóság speciális vételkörzet-adatokkal számolhat, vagyis figyelembe veheti a vételhez szükséges eszközök aktuális elterjedtségét.¹⁶⁴

Összefoglalva: a kereskedelmi médiaszolgáltató a pályázati ajánlatában vállalt médiaszolgáltatási díj fizetésére köteles. A díjrészleteket negyedévente előre köteles megfizetni, míg a médiaszolgáltatási jogosultság elnyerésekor, a hatósági szerződés aláírását megelőzően kell megfizetni az első féléves díjat. Ennek hiányában a szerződés nem jön létre. A médiaszolgáltatási díj bármely részének késedelmes megfizetése, illetve a díjfizetés részleges vagy teljes elmulasztása esetén, a Médiatanács jogosult a médiaszolgáltatóval szemben a hatósági szerződésben meghatározott jogkövetkezmények alkalmazására a jogkövető magatartás kikényszerítésére. Amennyiben az alkalmazott szankciók nem vezettek eredményre és a médiaszolgáltató továbbra is díjtartozással rendelkezik, a Médiatanács jogosult a hatósági szerződést 15 napos határidővel felmondani.

4.2. A közszolgálati médiaszolgáltatásra vonatkozó, eltérő közteherviselési szabályok

A 2011. január 1-jétől hatályos médiatörvény alakította ki a közszolgálati médiaszolgáltatás – kisebb változtatásokkal és módosulásokkal ma is fennálló – meglehetősen összetett szervezeti és működési rendjét. E szervezetek között kiemelt helyet foglal el a Duna Médiaszolgáltató Zártkörűen Működő Nonprofit Részvénytársaság (Duna Médiaszolgáltató nZrt.) és az MTVA; a rájuk vonatkozó téma-specifikus szabályok képezik vizsgálódásunk középpontját.

Nagyon leegyszerűsítve, a közszolgálati médiaszolgáltatást az különbözteti meg a kereskedelmi médiaszolgáltatástól, hogy olyan kulturális és társadalmi igényeket szolgál és valósít meg, amelyek elérésében nem piaci szempontok játszanak szerepet.¹⁶⁵ Az Mttv. pontosan meghatározza a közszolgálati fogalmát, a közszolgálati médiaszolgáltatás elveit, céljait, feladatait, és részletesen szabályozza mindezek megvalósításában és ellenőrzésében részt vevő vagy közreműködő intézményrendszer felépítését, működését, egymáshoz való viszonyát. Lényeges elem, hogy a – közszolgálá-

163 Ennek oka, hogy a szerződéses médiaszolgáltatók esetében az alapidj továbbra is egyfajta pályázati minimáldíj-funkciót tölt be. A végleges díja pályázati eljárás során, az alapidj és a pályázók által vállalt díj összegeként, egyfajta licit eredményeként alakul ki. A pályázat során kialakult végleges díj módosítása tekintetében – a hatósági szerződés módosítására vonatkozó általános jogi rendelkezések mellett – figyelembe kell venni, hogy a nyertes médiaszolgáltató a pályázat során tett, pontokkal értékelt vállalásaitól a későbbiekben sem térhet el a pályázati eljárás tisztaságát és az egyenlő elbánás elvét sértő mértékben. (I. KOLTAY–LAPSÁNSZKY i. m. (152. lj.) 226.

164 L. uo.

165 Mindez nem jelenti azt, hogy a közszolgálati médiaszolgáltató nem végezhet kereskedelmi tevékenységet és nem nyújthat nyereségszerzésre irányuló szolgáltatást.

ti műsorok készítésében és közzétételében testet öltő – közszolgálati médiaszolgáltatás ingyenesen nyújtott szolgáltatás, fenntartása alapvetően közpénzekből történik. Mindezen célok és feladatok megvalósításához igazodik a közmédia finanszírozásának¹⁶⁶ és gazdálkodásának eltérő szabályrendszere is. Jelen pontban ez utóbbit mutatjuk be, elsődlegesen a közfinanszírozásból fakadó, speciális (célzott adómentességeket tartalmazó) törvényi rendelkezések tükrében.

4.2.1. A közszolgálati médiaszolgáltató gazdálkodása és adózása

A közszolgálati médiarendszert érintő, 2015. július 1-jétől hatályos strukturális változások eredményeképpen, a Magyar Rádió Zrt., a Magyar Televízió Zrt. és a Magyar Távirati Iroda Zrt. egyesült a Duna Televízió Zrt.-vel, így ettől a naptól kezdődően az Mttv. a Duna Médiaszolgáltató nZrt.-t nevesíti – a közszolgálati feladatok ellátására egyedülként jogosult és köteles – közszolgálati médiaszolgáltatóként. Az nZrt. fölött a tulajdonosi jogokat a Közszolgálati Közalapítvány gyakorolja, amely a közszolgálati médiaszolgáltató vagyona legnagyobb része tekintetében, a tulajdonosi jogok gyakorlását és kötelezettségek teljesítését az MTVA-nak adta át. Lényeges tudni, hogy az nZrt.-nek nincs tényleges vagyona; külön jogszabály intézkedett a korábbi négy közszolgálati médiaszolgáltató vagyonának megosztásáról oly módon, hogy a tulajdonukban maradt mindazon vagyon, amely a közszolgálati médiaszolgáltatók műsor-szerkezetének, továbbá műsorainak, illetve műsorszámait tartalmazó a meghatározásához, megtervezéséhez, a műsorok elkészítéséhez és a műsor szolgáltatásához, valamint a nemzeti híriügynökségi feladatok ellátásához szükséges, míg a médiaszolgáltatás megvalósításához elengedhetetlen vagyonelemek illetékmentes vagyonátadással az MTVA-hoz kerültek.¹⁶⁷ Ennek megfelelően, az MTVA gyakorolja a tulajdonosi jogokat az ún. közszolgálati médiavagyon¹⁶⁸ felett is, amely lényegében a közszolgálati média Archívumát foglalja magában.

Az MTVA tehát az Mttv.-ben meghatározott forrásaiból¹⁶⁹ támogatja a közszolgálati médiaszolgáltató feladatainak ellátását, erre irányuló megrendelésre elvégzi a médiatartalmak (vagyis

166 A közfinanszírozás legfőbb eleme Magyarországon a közszolgálati hozzájárulás [Mttv. 136. § (4) bek.].

167 109/2010. (X. 28.) OGY határozat a Közszolgálati Közalapítvány, a Magyar Rádió Zrt., a Magyar Televízió Zrt., a Duna Televízió Zrt. és a Magyar Távirati Iroda Zrt. vagyona meghatározott körének a Műsorszolgáltatás Támogató és Vagyonkezelő Alap részére történő átadásáról (a továbbiakban: 109/2010. (X. 28.) OGY határozat).

168 Mttv. 203. § 33. pontja szerint közszolgálati médiavagyon: a közszolgálati médiaszolgáltató, jogelődjei, valamint az Alap által megrendelt, bármilyen jogcímen készített, adásvétel útján beszerzett, felhasználási szerződéssel vagy egyéb megállapodás útján részben vagy egészben megszerzett, vagy készített filmalkotások és más audiovizuális művek, rádiós műsorszámok, hangfelvételek és a médiaszolgáltatáshoz kapcsolódó egyéb, kulturális értéket képviselő dokumentumok, fényképek szerzői és szomszédos jogai, vagy ezek bármely felhasználási jogai, valamint e műveket tartalmazó fizikai hordozók (például: lemezek, szalagok, kazetták, papíralapú dokumentumok, kották), továbbá a jelmezek, kellékek, díszletek és egyéb szerzői művek, amennyiben a művel kapcsolatos szerzői és szomszédos jogok a törvény hatálybalépését megelőzően a közszolgálati médiaszolgáltató jogelődjei valamelyikét vagy a törvény hatálybalépését követően az Alapot illetik meg vagy illették meg, valamint amelyekre vonatkozóan e törvény hatálybalépését követően a közszolgálati médiaszolgáltató jogelődjei szereztek, vagy maga a közszolgálati médiaszolgáltató szerez jogot.

169 Ezek: a médiaszolgáltatási díj, a pályázati díj, a műsorszolgáltatási szerződésszegési kötbér és kártérítés, a bírság, a közszolgálati hozzájárulás, a frekvencia díjakból az NMHH által az MTVA-hoz utalt összeg, a lineáris audiovizuális médiaszolgáltatást nyújtó médiaszolgáltatók által befizetett támogatás, a központi költségvetési céltámogatások, a vagyonhasznosításból, annak értékesítéséből, illetve a vállalkozási tevékenységből származó bevételek, a kamatbevételek, továbbá az (elhanyagolható) önkéntes befizetések.

a műsorszámoknak) az elkészítését, beszerzését, megvásárlását, valamint a közszolgálati médiaszolgáltatáshoz szükséges egyéb tevékenységét. Ez a feladatellátás (átvállalás) azt is jelenti, hogy az MTVA – a közszolgálati médiaszolgáltató képviselőjében és javára eljárva – köti meg (a saját költségvetése terhére) a közszolgálati médiaszolgáltató médiaszolgáltatásainak terjesztésére vonatkozó szerződéseket. Amennyiben a műsorterjesztési szerződések alapján, a közszolgálati médiaszolgáltató a terjesztésre adott engedély ellenében bevételhez jut és nyereségre tesz szert, azt kizárólag a közszolgálati médiaszolgáltatás végzésére vagy fejlesztésére használhatja fel.

A közszolgálati médiaszolgáltató – közszolgálati céljainak elősegítése érdekében – vállalkozási tevékenységet végezhet, amelyből származó nyereségét szintén csak a közszolgálati médiaszolgáltatás végzésére vagy fejlesztésére használhatja fel. A vállalkozási tevékenységének folytatásához való jogot ellenérték nélkül átengedheti az MTVA részére, amely az ebből eredő bevételeit a közszolgálati médiaszolgáltatás céljainak elérésére köteles felhasználni.

A közszolgálati médiaszolgáltató személyes illetékmentességet élvez és nem alanya a társasági adónak. Az MTVA és a közszolgálati médiaszolgáltató az Áfa-tv. 8.§ alkalmazásában együttesen kapcsolt vállalkozások,¹⁷⁰ amelyekkel kapcsolt vállalkozási viszonyba csak külön törvényi rendelkezés alapján kerülhet újabb személy. Az Áfa-tv. 8.§-a a csoportos áfa-alanyiságról rendelkezik, ami azt jelenti, hogy a csoport tagjainak önálló áfa-alanyisága megszűnik és együtt minősülnek egy áfa-alanyinak. Egyéb adónemekben megmarad a tagok önálló adóalanyisága. A Duna Médiaszolgáltató nZrt. és az MTVA egymás közötti ügyleteire tehát nem kell megfizetni az áfát, kizárólag a külső cégekkel kötött ügyleteikre, más szóval, az egymás közti ügyleteik nem tartoznak az Áfa-tv. hatálya alá. A tagok csak az áfa szempontjából olvadnak 'egy személlyé', egyébként önálló gazdálkodó egységek maradnak. Az Mttv. ugyanakkor kizárja (pontosabban külön törvényi rendelkezéshez köti), hogy e 'cégcsoportba' újabb személy kapcsolódjon be. Az Mttv. kivonja a közbeszerzésekről szóló törvény hatálya alól a közszolgálati médiaszolgáltató és az MTVA egymás közötti jogviszonyaiban történő beszerzéseket. Ez a mentesség logikusan következik a kapcsolt vállalkozási státuszából, illetve az ebből fakadó csoportos áfa-alanyiságból.

Végül meg kell említeni, hogy a közszolgálati médiaszolgáltató nem fizet jogdíjakat a médiaszolgáltatásai után. Ezt ugyan nem mondja ki *expressis verbis* az Mttv., de levezethető részben a közszolgálati médiavagyonra vonatkozó Mttv.-beli szabályokból, részben pedig az Szt. 28.§-ának (6) bekezdéséből. Az előbbi szerint az Archívumban található, a közszolgálati médiavagyon részét képező, valamint a közszolgálati médiavagyonba nem tartozó szerzői műveket és más szellemi alkotásokat, az MTVA és a közszolgálati médiaszolgáltató az Szt., valamint a szerzői jogi és szomszédos jogi jogosultakkal kötött megállapodás keretei között használhatja fel. Tekintettel arra, hogy a teljes közszolgálati médiaarchívum vagyongazdálkodója az MTVA, indokolt, hogy ő kösse meg a megállapodásokat a közös jogkezelő szervezetekkel. Ezt erősíti a közszolgálati médiaszolgáltatások továbbkövetítési kötelezettségének (az ún. *must carry*) szerzői jogdíj vonatkozását rendező fentebb jelzett Szt.-beli szabály is, amely szerint a magyar közszolgálati médiaszolgáltató rádió- vagy televízió-szervezet műsorában sugárzott, vezetéken vagy másként közvetített művek továbbkövetítéséért járó díjakat a Médiaszolgáltatás-támogató és Vagyonkezelő Alapból kell megfizetni; erről az Alap kezelője gondoskodik.

170 Tao-tv. 4.§ (23) bekezdés f) pontja szerint kapcsolt vállalkozás az adózó és más személy, ha köztük az ügyvezetés egyezőségére tekintettel az üzleti és pénzügyi politikára vonatkozó döntő befolyás gyakorlás valósul meg.

4.2.2. Az MTVA gazdálkodása és adózása

Az MTVA egy különleges jogállású elkülönített vagyonkezelő- és pénzalap, amelynek elsődleges feladata a közszolgálati médiaszolgáltatás támogatása, lényegében ellátása.¹⁷¹ Működésére, kezelésére, a vagyonával való gazdálkodásra az Mttv. szabályai az irányadóak. Az MTVA tulajdonában álló saját, valamint a tulajdonosi joggyakorlása alatt álló állami vagyon, ideértve az annak hasznosításából és tulajdonjogának átruházásából származó bevételt is, kizárólag az Mttv.-ben meghatározott célokra használható fel. Az MTVA – a reklámidő értékesítése mellett – leginkább a közszolgálati médiaarchívum hasznosításából ér el bevételt, amit tehát köteles a közfeladatai ellátására fordítani.

Az MTVA bevételeit az Mttv. a következőkben határozza meg: médiaszolgáltatási díj, pályázati díj, műsorszolgáltatási szerződészegési kötbér és kártérítés, bírság, közszolgálati hozzájárulás,¹⁷² a frekvencia díjából az NMHH által az MTVA-hoz utalt összeg,¹⁷³ a lineáris audiovizuális médiaszolgáltatást nyújtó médiaszolgáltatók által befizetett támogatás,¹⁷⁴ a központi költségvetési céltámogatások, a vagyonhasznosításból, annak értékesítéséből, illetve a vállalkozási tevékenységből származó bevételek, a kamatbevételek, továbbá az önkéntes befizetések.¹⁷⁵

Az MTVA kezelésének részletes szabályait az Mttv. keretei között a Médiatanács határozza meg, költségvetéséről az Országgyűlés dönt az NMHH költségvetési törvénye részeként.¹⁷⁶ A 109/2010. (X. 28.) OGY határozat létrehozta azt az egységes vagyontömeget, amely gondos kezelése és gyarapítása az MTVA feladata. Az MTVA – a nemzeti vagyonról szóló 2011. évi CXCVI. törvény (a továbbiakban: Nvtv.) 3. § (1) bekezdés 17. pontja szerinti – tulajdonosi joggyakorlója mindazon állami vagyonnak (rábízott vagyonnak), amely esetében törvény a

171 Az MTVA egyúttal jogi személy, gazdálkodó szervezet, a Műsorszolgáltatási Alap, valamint a Műsorszolgáltatás Támogató és Vagyonkezelő Alap jogutódja. Kezelője a Médiatanács.

172 A Magyar Állam évente közszolgálati hozzájárulást fizet a lineáris audiovizuális médiaszolgáltatások vételére alkalmas készüléket használó háztartások számát alapul véve. A közszolgálati hozzájárulás mértéke a 2012. évben négy milliárd magyarországi háztartással, és háztartásonként havonta ezerháromszázötven forinttal számolva, összesen 64 800 000 000, azaz hatvannégy milliárd-nyolcszázmillió forint. Ezt az összeget a 2013. évtől kezdődően minden évben indexálni kell legalább a tárgyév megelőző évi, magyarországi fogyasztói árindex mértékével. Az Állam a közszolgálati hozzájárulást tizenkét egyenlő részletben előre, minden hónap harmadik napjáig fizeti meg az Alap pénzforgalmi számlájára. Az Alap a Médiatanács hozzájárulásával jogosult a közszolgálati hozzájárulásból származó bevételeinek engedményezésére.

173 A frekvenciadíjak azon részét, amelyet az NMHH a költségvetési törvényében foglaltak szerint a működésére nem használ fel, illetve amelyekből nem képez működési tartalékot, az NMHH elnökének rendelkezése szerint befizeti az MTVA-ba. Az elnök a rendelkezésében megjelöli, hogy az ily módon befizetett összeg milyen közérdekű célra, milyen módon használható fel. Az MTVA az átutalt összeget kizárólag az elnök rendelkezései szerint, az általa megjelölt célra használhatja fel.

174 A lineáris audiovizuális médiaszolgáltatást nyújtó, jelentős befolyásoló erejű (JBE) médiaszolgáltató éves reklámbevételeinek két és fél százalékát új, magyar filmalkotás támogatására köteles fordítani. E kötelezettség az Alap részére befizetett pénzüsszeggel, vagy az Alap és a médiaszolgáltató közötti megállapodásban meghatározott, új filmalkotás pénzüsszégével teljesítendő. A médiaszolgáltató az így befizetett, illetve támogatásra fordított pénzüsszeget a társasági adóalapjából levonhatja.

175 Az Alapba történő önkéntes befizetés közérdekű kötelezettségvállalásnak minősül azzal, hogy a közcélhoz való önkéntes hozzájárulás felhasználásának módját a befizető meghatározhatja abban az esetben, ha az MTVA-ba történő önkéntes befizetés az NMHH-val vagy a Médiatanáccsal kötött hatósági szerződésben foglalt vállaláson, vagy a Média- és Hírközlési Biztossal kötött megállapodáson alapul. Ilyenkor az önkéntes befizetést az e megállapodásokban foglaltaknak megfelelően kell felhasználni.

176 2018. évre vonatkozóan lásd a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság 2018. évi egységes költségvetéséről szóló 2017. évi CXLVIII. törvény 3. számú mellékletét.

tulajdonosi jogok és kötelezettségek gyakorlására az MTVA-t, illetve korábban valamelyik jogelődjét jelölte ki, továbbá, amely a közszolgálati médiaszolgáltatáshoz, vagy az azt támogató tevékenységhez kapcsolódóan került állami tulajdonba.¹⁷⁷

Az MTVA köteles a Magyar Államkincstárnál (MÁK) fizetési számlát vezetni, a MÁK-nál vezetett fizetési számlája mellett, szabadon vezethet hitelintézetnél is fizetési számlát. Az MTVA személyes illetékmentességet élvez, emellett nem alanya a társasági adónak és a helyi adónak sem.

Ahogy az előző pontban említettük, a közszolgálati médiaszolgáltató helyett, az MTVA fizeti meg a jogdíjakat a közös jogkezelő szervezeteknek a művek és más teljesítmények sugárzásáért és bármely más módon történő nyilvánosságához közvetítéséért. Az MTVA nem az audiovizuális jogdíjkezelvényekben közzétett tarifák, hanem a több évre megkötött átalánydíjas külön megállapodások alapján fizet jogdíjat a jogkezelőknek, a *must carry* után fizetendő jogdíj kivételével. Ennek összegét az MTVA éves költségvetése rögzíti az NMHH egységes költségvetéséről szóló törvényben.¹⁷⁸ Az MTVA a felhasznált kisorozatos művekkel és más teljesítményekkel kapcsolatban – az egyes közszolgálati médiaszolgáltatások műsorai szerint részletezve – adatszolgáltatásra köteles (műsorközlési kötelezettség).

4.3. A reklámadó

A reklámadó bevezetésének jogalkotói célja, az arányos közteherviselés elvének érvényesítése volt. A reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény (a továbbiakban: Ratv.) Általános indoklásában megfogalmazottak szerint, az adórendszerben a munkát terhelő (jövedelem) adók közfinanszírozásban betöltött szerepe csökkent, az adórendszer súlypontja a forgalmi-fogyasztási adókra helyeződött át. Több olyan specifikus forgalmi adó jött létre, amely a gazdaság egy-egy – a gazdasági növekedés és a foglalkoztatás szempontjából nem kiemelkedő jelentőségű – szegmensét érintette. Ebbe az átalakulási folyamatba illeszkedik a reklámok közzétételével (pontosabban a reklám-szolgáltatás nyújtásával) kapcsolatos új, forgalmi-fogyasztási jellegű adó 2014. augusztus 15-ei hatállyal történő bevezetése.

A Ratv. módosításáról intézkedő 2017. évi XLVII. törvény, 2017. július 1-jei hatállyal elrendelte a már megfizetett reklámadó visszatérítését az adó-visszatérítés szabályai szerint, továbbá rendelkezett arról is, hogy a korábbi adóévekre bevallott, de meg nem fizetett adót nem kell megfizetni.¹⁷⁹ A módosító törvény célja az volt, hogy az alacsony (100 millió forintnál nem magasabb) reklámadóalappal rendelkező vállalkozásoknak lehetőség szerint a továbbiakban se kelljen reklámadót fizetni. Ezért a törvény szerint 100 millió forint mentes lett a reklámadó alól. E mentesség az uniós állami támogatási szabályokkal összhangban, *de minimis* támogatásként vehető igénybe.¹⁸⁰ A törvény további lényeges változtatása, hogy a saját célú reklám

177 Az MTVA tulajdonosi joggyakorlására vonatkozó tevékenysége nem tartozik az állami vagyronról szóló 2007. évi CVI. törvény hatálya alá, ugyanakkor az MTVA – a kezelő szerve, azaz a Médiatanács előzetes jóváhagyásával – a Magyar Nemzeti Vagyonkezelő Zrt.-vel megállapodást köthet valamely rábízott vagyonelem tulajdonosi joggyakorlásának ingyenes, könyv szerinti értéken történő átadásáról. A megállapodás az állami vagyonért felelős miniszter jóváhagyásával jön létre.

178 A 2016. évi CXXIV. törvény 3. számú mellékletében foglaltak szerint 2017. évben ez az összeg 266,1 millió forint.

179 A módosítás előzménye az Európai Bizottság 2016. november 4-én meghozott, C(2016) 6929 final számú határozata volt, amely megállapította, hogy a reklámadó több ponton sérti az uniós állami támogatási szabályokat.

180 Ennek alkalmazása során az uniós szabályozás által előírt korlátokra (ágazati korlátozások, maximálisan 200 ezer euró/3 pénzügyi év) is figyelemmel kell lenni.

közzététele nem adóköteles, annak közvetlen költsége nem képez adóalapot. A reklámközzétevők közül tehát csak azon adózókat terheli reklámadó-kötelezettség, amelyek a törvényben meghatározott csatornákon, ellenszolgáltatás fejében tesznek közzé reklámot. A reklám közzétételének megrendelőire vonatkozó adókötelezettség körében változás nem történt.¹⁸¹

4.3.1. A reklámadó alanya és alapja¹⁸²

Adókötelezettség terheli a reklámok – a Ratv.-ben meghatározott információs csatornákon¹⁸³ keresztül történő – ellenszolgáltatás fejében történő közzétételét, emellett – bizonyos kivételekkel – az ilyen reklám közzétételének megrendelését. A törvény az értelmező rendelkezések között határozza meg a reklám fogalmát. Ez átöleli a reklám szinte valamennyi formáját, kiterjed tehát:

- a gazdasági reklámtevékenység alapvető feltételeiről és egyes korlátairól szóló 2008. évi XLVIII. törvény (a továbbiakban: Reklám-tv.) szerinti gazdasági reklámra,
- az Mttv. szerinti kereskedelmi közleményre¹⁸⁴ (azaz a televíziós vásárlásra, termékmegjelenítésre, támogatásra).

A reklám közzététele alatt a reklám megismerhetővé tételét értjük, történjen az akár nagyobb nyilvánosság, akár egyedi címzett számára [Reklám-tv. 3.§ f) pont]. A reklám-közzététel akkor is megvalósul, ha a reklám közzétételére irányuló, a megrendelő és a közzétevő közti szerződés előre meghatározza a reklám megjelenésének helyét, idejét vagy módját. Ebből következően akkor is adóköteles tényállás valósul meg, ha például a felek abban állapodnak meg a reklám közzétételére irányuló szerződésükben, hogy a reklámot a műsoridő egy előre meghatározott sávjában kell közzétenni, így a kimondottan a speciális közzétételért fizetett/nyújtott ellenérték (mint a közzétevő adóalany adóköteles tevékenységből származó nettó árbevételének része) is adóalapot képez. A reklám saját célú közzététele, vagyis ha az adózó saját termékére, árujára, szolgáltatására, tevékenységére, nevére, megjelenésére vonatkozó reklámot tesz közzé, az nem keletkeztet reklámadó-kötelezettséget. Azon adózók, amelyek kizárólag saját célú reklám közzététele okán minősültek adóalanyoknak, vagyis a 100 millió forintot meghaladó adóalapjuk kizárólag a saját célú reklám közzétételével kapcsolatban közvetlenül felme-

181 Szakmai szervezetek tiltakoztak a Ratv. módosítása miatt, mivel az adó mértéke elviszi a médiaipar egyes területein a nyereséget, ami pedig leépítésekhez, illetve további lapbezárásokhoz vezethet. Ugyancsak kifogásolták, hogy a hazai iparági szereplőkkel ellentétben a Google, a Facebook nem fizetnek reklámadót, ezáltal a hazai iparági szereplők versenyhátrányba kerülnek.

182 A reklámadó legfontosabb szabályai 2017. Nemzetgazdasági Minisztérium, Nemzeti Adó- és Vámhivatal. https://nav.gov.hu/data/.../66_A_reklamado_legfontosabb_szabalyai_20171106.pdf

183 Ezek: a médiaszolgáltatás, a sajtótermék, a szabadtéri reklámhordozón vagy bármely járművön, nyomtatott anyagon, ingatlanon vagy az interneten túlnyomórészt magyar nyelven.

184 Mttv. 203.§ 20. pont: Kereskedelmi közlemény az olyan médiatartalom, amelynek célja gazdasági tevékenységet folytató természetes vagy jogi személy árujának, szolgáltatásának vagy arculatának közvetlen vagy közvetett népszerűsítése. Az ilyen tartalmak fizetés vagy hasonló ellenszolgáltatás ellenében, vagy önreklámozás céljából kísérik a médiatartalmakat, vagy szerepelnek abban. A kereskedelmi közlemény formái közé tartozik többek között a reklám, a támogatást nyújtó nevének, védjegyének, arculatának vagy termékének megjelenítése, a televíziós vásárlás és a termék megjelenítés.

rült költségekből adódott, az új szabályok szerint – reklám-közzetevőként – nem minősülnek adóalanyoknak.

Amennyiben a fentiek szerinti módokon valósul meg a reklám közzététele, úgy a reklám-adó alanya (illetőségtől függetlenül):

- a) Mtv. szerint Magyarországon letelepedettnek minősülő médiatartalom-szolgáltató,
- b) az a) pont alá nem tartozó, olyan médiaszolgáltató, amely napi műsoridejének legalább felében magyar nyelvű médiatartalmat tesz Magyarország területén elérhetővé,
- c) a sajtótermék a) pont alá nem tartozó kiadója,
- d) a szabadterei reklámhordozót, valamint a reklám elhelyezésére szolgáló bármely járművet, nyomtatott anyagot, ingatlan reklám céljára hasznosító személy vagy szervezet,
- e) az interneten közzétett reklám esetén a reklám közzetevője (a reklámfelülettel rendelkezni jogosult személy vagy szervezet).¹⁸⁵

A reklám közzetevőjét terhelő adó alapja az adóköteles tevékenységből származó adóévi nettó árbevétel, növelve a reklámértékesítő ügynökségnek¹⁸⁶ a megrendelővel kötött, az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződés szerinti szolgáltatásból származó nettó árbevételének és ezen ügylet kapcsán a reklámértékesítő ügynökségtől az adóalanyának járó ellenértéknek a különbözetével. E rendelkezés tulajdonképpen az adóköteles tevékenységből származó nettó árbevételnek a reklámértékesítő ügynökség árrésével, jutalékával való emelését jelenti. A növelő tételt akkor kell alkalmazni, ha a reklámértékesítő ügynökség olyan, az adóalannal (a reklám közzetevőjével) az Szt. szerinti kapcsolt félnek¹⁸⁷ minősülő személy, szervezet, amely az adóalannal fennálló szerződéses jogviszony alapján jogosult arra, hogy az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződést kössön. Ha az Szt. szerinti kapcsolt viszony nem áll fenn a felek között, úgy a növelő tételt nem kell alkalmazni.

4.3.2. A reklám közzetevőjét terhelő adó mértéke

A reklám közzetevőjét terhelő adó mértéke a 2017. június 30-ig hatályos szabályok szerint:

- az adóalap 100 millió forintot meg nem haladó része után 0%,
- az adóalap 100 millió forintot meghaladó része után 5,3%.

A 2017. július 1-jétől hatályos szabályok szerint az adó mértéke:

- 2017. január 1-je és 2017. június 30-a között az adóalap 0%-a,
- 2017. július 1-jétől az adóalap 7,5%-a.

¹⁸⁵ Az interneten közzétett reklámok esetén azt a személyt kell közzetevőnek (adóalany) tekinteni, aki/ amely a tartalom-elhelyezés jogával rendelkezik, vagyis aki/amely az internetes felület reklám céljára való hasznosításról dönt.

¹⁸⁶ Ratv. 1.§ 11. pontja szerint reklámértékesítő ügynökség: az adóalannal az Szt. szerinti kapcsolt félnek minősülő, olyan személy, szervezet, amely az adóalannal fennálló szerződéses jogviszony alapján jogosult arra, hogy az adóalany médiatartalom-szolgáltatásán belüli reklám közzétételére irányuló szerződést kössön.

¹⁸⁷ Szt. 3.§ (2) bekezdés 8. pontja szerint kapcsolt fél az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK bizottsági rendeletben meghatározott fogalom.

Az 2017. július 1-jétől hatályos szabályok szerint, mentes az adó alól a reklám-közzetevő adóalany adóköteles tevékenységéből származó, adóévi nettó árbevételéből 100 millió forint. A mentesség csekély összegű (*de minimis*) támogatásnak minősül,¹⁸⁸ amely szerint a három egymást követő adóévben az adórendszeren belüli és adórendszeren kívüli *de minimis* támogatások együttes összege – általános esetben – nem haladhatja meg a 200 ezer eurót. Ezt a három adóévre vonatkozó korlátot nem adózónként, hanem egy és ugyanazon vállalkozásonként kell számításba venni. Azon reklám-közzetevők, amelyek valamilyen oknál fogva (például: a *de minimis* keretösszeg túllépése miatt) nem jogosultak a támogatás igénybevételére, a teljes adóalapjuk után kötelesek megfizetni a reklámadót. Mindezekből következően azon reklám-közzetevőknek, amelyeknek az adóköteles tevékenységéből származó nettó árbevétele nem haladja meg a 100 millió forintot, és a csekély összegű támogatásnak minősülő adómentességet igénybe veszik (igénybe vehetik), adófizetési kötelezettségük továbbra sem keletkezik. Ha a reklám-közzetevő adóalanyának az adóalapja meghaladja a 100 millió forintot, de élni kíván a csekély összegű támogatásnak minősülő adómentességgel, akkor csak a 100 millió forint feletti adóalap-rész után kell megfizetni a reklámadót.¹⁸⁹

A Ratv. 2017. július 1-jétől hatályos szabályai értelmében a reklám-közzetevők által, a 2017. június 30-ig lezárult adóévekre bevallott és megfizetett adó az Art. szerinti túlfizetésnek minősül, amelynek visszatérítésére az Art. szabályai irányadók.¹⁹⁰ A Ratv. azt is rögzíti, hogy a reklám-közzetevők által a 2017. június 30-ig lezárult adóévre bevallott, de meg nem fizetett adót nem kell megfizetni. Ha tehát a reklám-közzetevőnek a 2016-os adóévre vonatkozóan – az évközben megfizetett előlegek és adóelőleg-kiegészítés összegén ’felül’ – 2017. május 31-éig még befizetendő adója keletkezne, azt a Ratv. idézett rendelkezése alapján nem kell megfizetni. E rendelkezés nem mentesíti azonban a bevallási kötelezettség teljesítése alól a közzetevőket.

4.3.3. A reklám megrendelőket terhelő adó mértéke

A Ratv. 4. § (2) bekezdése értelmében a reklám megrendelője esetén (ide nem értve az Sza tv. szerinti egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemélyt) az adó alapja azon reklám-közzevetél havi összesített ellenértékének 2 500 ezer forintot meghaladó része, amely kapcsán nem áll fenn a mentesülés valamely feltétele. Ellenérték alatt a nettó, azaz az áfa nélküli összeget kell érteni. Az összesített ellenérték pedig egy vállalkozás által (a Ratv. hatályba lépését követően) megrendelt reklám-közzevetételek alapján, az egy adott hónapban kézhez vett szám-

188 Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének, a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 1407/2013/EU bizottsági rendelet szabályaival összhangban.

189 Figyelemmel arra, hogy az adóköteles tevékenységéből származó adóévi nettó árbevételt érintően áll fenn – 100 millió forintig – a mentességi szabály, ez egyúttal azt is jelenti, hogy a speciális adóalap-növelő tétel teljes összege után meg kell fizetni a reklámadót.

190 A reklám-közzetevőknek figyelemmel kell lenniük – többek között – az Art. 151.§ (2)-(6) bekezdéseire is, amelyek rögzítik, hogy az állami adó- és vámhatóság az általa felülvizsgálta, az adózót megillető költségvetési támogatást (adó-visszaigénylést, adó-visszatérítést) az általa nyilvántartott adótartozás, adók módjára behajtható köztartozás, illetőleg az önkormányzati adóhatóság megkeresésében közölt – önkormányzati adóhatóságot megillető – tartozás összegéig visszatarthatja, és ezzel a tartozás megfizetettnek minősül. A visszatartásról az adózót az állami adó- és vámhatóság végzéssel értesíti. A visszatérítés további feltétele, hogy az adózó a kérelem benyújtásáig esedékes bevallás benyújtási kötelezettségeit teljesítse [Art. 43.§ (6) bekezdés]. A Ratv. 8.§ (2) bekezdése alapján, az adóhatóság tájékoztatja a visszatérítés lehetőségéről és feltételeiről az érintett adóalanyokat.

lákon szereplő összesített ellenértéket jelenti (az adóelszámolás időszaka a számla kézhezvételének hónapja). Az adó mértéke a 2015. július 5-étől hatályos szabályok szerint az adóalap 5%-a [Ratv. 5.§ (2) bekezdés]. Az azt megelőző időszak vonatkozásában (2014. augusztus 15-étől 2015. július 4-éig) a 20%-os mértékű adókulcs az irányadó. Tekintettel arra, hogy a megrendelőt terhelő adó mértékének változásához átmeneti szabály nem kapcsolódott, az egyes időszakokban megrendelt reklámok után, a megrendelő által teljesítendő adó mértékét az alábbiak szerint kell megállapítani. Figyelemmel arra, hogy az adókötelezettséget a reklám megrendelése keletkezteti, a mentesülési feltételek hiányában a megrendelőnek az őt terhelő adó meghatározásakor azt kell vizsgálni, hogy az adott hónapban kézhez vett számlához kapcsolódó reklám-közzététel vonatkozásában, mikor kötötték a felek a reklám-közzétételről szóló szerződést. Ha a reklám megrendeléséről szóló szerződés 2014. augusztus 15. és 2015. július 4. között jött létre, úgy – a mentesülési feltételek hiányában – a megrendelőt 20%-os mértékű adó terheli. Ha pedig a szerződést a felek 2015. július 5-én vagy azt követően kötötték, akkor az 5%-os mértékű adó az irányadó.

4.3.4. Eljárási rendelkezések

Az állami adóhatóság a reklám-közzétevő adóalany nevéől (elnevezéséről) és adóazonosító számáról külön nyilvántartást vezet, melyet a honlapján közzétesz. A közzétevőt – illetőségétől függetlenül – kérelmére az állami adóhatóság akkor veszi nyilvántartásba, ha

- adó-, adóelőleg-bevallási és adó-, adóelőleg-fizetési kötelezettségét határidőben teljesítette, vagy
- nyilatkozik az állami adóhatóságnak arról, hogy az adóévben adófizetési kötelezettség nem terheli ('nemleges adófizetési nyilatkozat'). Ebben az esetben az állami adóhatóság a nyilvántartásba vételt megelőzően, ellenőrzéssel vizsgálhatja a nyilatkozat megalapozottságát.

A NAV törli az adóalanyt a honlapján közzétett nyilvántartásból:

- az adóalany kérelmére,
- ha az adóalany bevallás-benyújtási kötelezettségét elmulasztja, vagy adófizetési kötelezettségét maradéktalanul nem teljesíti,
- ha az adóalany 'nemleges adófizetési nyilatkozata' ellenére az adóévben adófizetési kötelezettség terheli, kivéve, ha e kötelezettségét e törvény rendelkezésének megfelelően teljesíti,
- a 'nemleges adófizetési nyilatkozatot' tevő adóalany esetén az adóév végével,
- ha az adóalany megszűnik,
- ha az adóalany ellen felszámolási, végelszámolási vagy kényszertörlési eljárás indult,
- ha az adóalany adótartozása nettó módon számítva – a naptári hónap 1. napján – a 100.000 forintot meghaladja.

A reklám-közzétevő a reklám-közzétételi tevékenységének megkezdését követő 15 napon belül köteles bejelentkezni az adóhatóság által e célra rendszeresített nyomtatványon. A bejelentkezési kötelezettségre vonatkozó előírás független attól, hogy az adott közzétevőnek keletkezik-e tényleges reklámadó fizetési kötelezettsége, vagy sem (az adóalapja meghaladja-e a 100 millió forintot). Ha közzétevő a bejelentkezési kötelezettségét nem teljesíti, az állami adóhatóság – a kötelezettség teljesítésére való felhívás mellett – első alkalommal 10 millió

forint mulasztási bírságot szab ki, minden további esetben pedig az előzőleg kiszabott mulasztási bírság háromszorosát. A határozat a közléssel jogerős és végrehajtható, ellene bírósági felülvizsgálatnak van helye.¹⁹¹

Ha a reklám-közzetevő adóbevallás-benyújtási kötelezettségét nem teljesítette, akkor az állami adóhatóság a megelőző naptári évvel megegyező vélelmezett adóévre 3 milliárd forint vélelmezett adót állapít meg. A közzetevő a vélelmezett adót megállapító határozat közlésétől számított 30 napon belül, a határozatban megállapítottakkal szemben ellenbizonyítással élhet. A határidő elmulasztása jogvesztő. Ha az adóalany ellenbizonyítással nem él, a határozat az ellenbizonyításra nyitva álló határidő lejártát követő napon jogerős és végrehajtható, ellene bírósági felülvizsgálatnak nincs helye. Ha az adóalany ellenbizonyítással él, akkor az állami adóhatóság a vélelmezett adót megállapító határozatát visszavonja és az adót új határozatban állapítja meg, amely a közléssel jogerős és végrehajtható. A határozat ellen bírósági felülvizsgálatnak van helye.

4.3.5. Az adókötelezettség és a mentesülés esetei

A reklám közzététele mellett adóköteles a reklám közzétételének megrendelése is, kivéve az alábbi esetek bármelyikében

- a) a megrendelő Szja. tv. szerinti egyéni vállalkozónak nem minősülő magánszemély;
- b) a megrendelő nem magánszemély, vagy az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősül, de a reklám közzetevője nyilatkozott számára arról, hogy
 - adóbevallási, adófizetési kötelezettségének eleget tesz, vagy
 - az adóévben a reklám közzététele után adófizetési kötelezettség nem terheli;
- c) a megrendelő
 - a közzetevőtől az előzőek szerinti nyilatkozat kiadását kérte, és ezt a tény hitelt érdemlően igazolni tudja és
 - a kért nyilatkozatot a reklám közzétételéről szóló számla, számviteli bizonylat kézhezvételétől számított 10 munkanapon belül nem kapta meg és
 - a nyilatkozat kiadására irányuló kérelmének tényét, a közzetevő személyét, és a közzététel ellenértékét az állami adóhatósághoz bejelentette;
- d) a közzetevő a reklám-közzététel megrendelésének időpontjában szerepel az állami adóhatóság honlapján közzétett nyilvántartásban.

A reklám-közzetevőnek a b) pontban említett nyilatkozatot a reklám közzétételének ellenértékéről szóló számlán, vagy számviteli bizonylaton, vagy más okiraton (így különösen a reklám közzétételére vonatkozó szerződésben) kell megtennie. A nyilatkozat a megrendelőt terhelő adókötelezettség elévülési idején belül pótolható. Ebben az esetben a megrendelő adókötelezettségének önellenőrzéssel való helyesbítésére van mód. A közzetevő nyilatkozat-adása jogszabályi kötelezettség, ezért a megrendelővel már közölt nyilatkozat visszavonására érvényesen nem kerülhet sor.¹⁹² A c) pontban említett mentesülési lehetőség esetén, a bejelentést a megrendelő

191 Ha az adóhatóság felhívására első alkalommal teljesíti a bejelentkezési kötelezettségét, akkor a kiszabott bírság összege korlátlanul enyhíthető.

192 Nyilatkozni az adóévi várható (kalkulált) adóalap alakulására figyelemmel lehet; a nyilatkozatban foglaltak tartalmi módosítása szükségtelen akkor is, ha pl. a közzetevő arról nyilatkozott, hogy az adóévben adókötelezettség nem terheli, de a tényleges adatai alapján mégis adófizetésre kötelezett. A megrendelőt önmagában a nyilatkozat megléte mentesíti az adókötelezettség alól (nyilatkozat birtokában nem fizet adót és e jogcímen bevallást sem kell adni).

kötetlen formában, papír alapon teheti meg a számla kézhezvételének hónapját követő hónap 20. napjáig. A megrendelő nyilatkozat kiadására irányuló kérésének hitelt érdemlő bizonyítására szolgálhat például a tértivevénnyel megküldött postai levél, elektronikus levél esetén pedig az olvasási nyugta vagy az elküldött e-levelek listája. A d) pontban említettek alapján a megrendelő akkor is mentesül az őt terhelő kötelezettség alól, ha a közzetevő a megrendelés időpontjában szerepel az állami adóhatóság által a reklám-közzetevőkről vezetett nyilvántartásban. Ilyen esetben a közzetevőnek nincs is nyilatkozat-adási kötelezettsége. Amennyiben az említett mentesülési esetek egyike sem áll fenn, úgy az adókötelezettség nem csupán a megrendelőt terheli, hanem a közzetevő adókötelezettsége is változatlanul fennáll az ügyletből származó nettó árbevétel vonatkozásában. Ez azt jelenti, hogy a közzetevő adókötelezettsége minden adóköteles közzététel esetében fennáll; a megrendelőt mentesítő körülmények hiányában pedig mind a közzetevő, mind a megrendelő a reá irányadó szabályok szerint köteles teljesíteni adókötelezettségét. A közzetevő adóköteles tevékenységéből származó éves nettó árbevételéből nem hagyható figyelmen kívül az az összeg, amely vonatkozásában nem adott nyilatkozatot.

Az adóval kapcsolatos hatósági feladatokat az állami adóhatóság látja el, az adóból származó bevétel a központi költségvetés bevétele. A Rtv.-ben nem szabályozott eljárási kérdésekben az Art. előírásai az irányadók. Az Szt. hatálya alá tartozó adóalany, az e törvény alapján megállapított adót az adózás előtti eredmény terhére számolja el.

5. Szerzői jogdíjak és jogdíjfizetés

A jogdíj az adóktól, járulékoktól és egyéb közterhektől sok tekintetben eltérő fizetési kötelezettség. Semmilyen jogszabály nem határozza meg a jogdíj pontos fogalmát, ami ettől függetlenül levezethető az Sztj. vagyoni jogokra vonatkozó általános szabályaiból. Eszerint a jogdíj a szerzőnek és más jogosultnak műve vagy teljesítménye felhasználása ellenében járó díjazás, juttatás. Az Sztj. a felhasználó kötelezettségévé teszi a jogdíj megfizetését, amelynek az Sztj. rendelkezése szerint a felhasználáshoz kapcsolódó bevétellel arányban kell állnia.¹⁹³ A szerzői jogdíjat valamennyi felhasználás esetén minden felhasználónak külön-külön meg kell fizetnie, hiszen ennek során valamennyien hasznosítják a szerzői műveket és egyéb teljesítményeket.

A jogdíjakat elsődlegesen az különbözteti meg az adóktól, hogy – az Sztj.-ben foglalt alapvető rendelkezéseitől eltekintve – részletszabályai nem törvényben, hanem ún. díjszabásokban (jogdíjközleményekben) kerülnek meghatározásra és nem minősülnek adók módjában behajtható köztartozásnak. Ebből következően meg nem fizetésük esetén, behajtásuk közhatalmi eszközökkel nem, csak peres úton érvényesíthető. Tekintettel arra, hogy egyes jogdíjakat és a jogdíjfizetést mind a kulturális tevékenységek, mind a médiaszolgáltatás körében szinte kezdetektől fogva támadások, perek és beavatkozási, befolyásolási törekvések kísérik, megkerülhetetlen a jogdíjak, illetve a díjszabások külön fejezetben történő bemutatása. A szabályozási előzmények és a kapcsolódó fogalmak tisztázását követően, díjszabásonként bontjuk ki a szerzői jogdíjak fajtáit, mértékét, megállapításának rendjét. Az audiovizuális jogdíjközleményeket nem külön blokkban, hanem az adott közös jogkezelő szervezethez kapcsolódó díjszabások között ismertetjük.

5.1. A szerzői jog alapjai

A szerzői jog – az iparjogvédelem mellett – a szellemi tulajdon külön ága, amely védi a szerzői műveket és a kapcsolódó jogi teljesítményeket. A kapcsolódó jogok jogosultjai a szomszédos jogi jogosultak, azaz az előadóművészek, a hangfelvétel-előállítók, a rádió- és televízió-szervezetek, a filmelőállítók teljesítményei, valamint az adatbázisok előállítói. A szerzői jogi szabályozás elsődleges célja az irodalmi, tudományos és művészeti alkotások védelme, megnevezésüktől és bármiféle mennyiségi, minőségi, esztétikai jellemzőitől vagy az alkotás színvonalára vonatkozó értékítéllettől függetlenül. A szerzői jog alapvetően a szerzők és egyéb jogosultak személyhez fűződő és vagyoni jogait, valamint a szerzői művek felhasználásának formáit, feltételeit szabályozza.

A szerzői jog elsődleges jogforrása az Sztj.. Emellett számos alacsonyabb szintű végrehajtási rendelet szolgálja a szerzői jogok érvényesülését és érvényesítését; a jogdíj szempontjából fontosabbak, külön is kiemelésre kerülnek. A közös jogkezelés keretében megvalósuló jogosítás és díjfizetés törvényi szabályait a szerzői jogok és a szerzői joghoz kapcsolódó jogok közös kezeléséről szóló 2016. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Kjekt.) rögzíti, míg a tarifák és a

193 Sztj. 16.§ (4) bekezdésének első mondata.

tarifák megfizetésének részletszabályai kötelező erővel bíró, éves közleményekben vagy díj-szabásokban kerülnek meghatározásra és közzétételre.

Szerzői jogi védelem alatt állnak az irodalmi, tudományos és művészeti alkotások. Az Szt. a leggyakrabban előforduló műtípusok példálózó felsorolását adja meg. A védelem ugyanakkor nem a nevesített műtípusokhoz való tartozástól függ, hanem attól, hogy a mű (alkotás) a szerző szellemi tevékenységéből fakadó egyéni, eredeti jelleget ölt. A védelem nem függ, nem függhet semmilyen mennyiségi, minőségi, esztétikai jellemzőtől vagy az alkotások színvonalára vonatkozó értékítéllettől. Nyilvánvaló azonban, hogy az alkotásnak a szimpla banalitásnál magasabb szintet kell elérni a szerzői jogi 'minőség' teljesüléséhez, elismeréséhez. Ha vitatott, hogy egy alkotás rendelkezik-e eredeti jelleggel, végső soron a bíróság döntése az irányadó.¹⁹⁴

Eltérően tehát a találmányok szabadalmi oltalmától – ahol a védelem a feltalálót a nyilván-tartásba vételt követően illeti meg –, a szerzői jog területén nem feltétele a jogi oltalomnak az, hogy bárhol regisztrálják, nyilvántartásba vegyék a művet. A Szellemi Tulajdon Nemzeti Hivatala (a továbbiakban: SZTNH), továbbá a szerzők ügynökségei, illetve a közös jogke-zelést végző szervezetek által vezetett műnyilvántartásoknak nincsenek közvetlen jogkövet-kezményei, csupán bizonyítékul szolgálhatnak a bíróság előtt egy esetleges jogvitában. A szerzői jogvédelem a mű létrejöttének pillanatától kezdve megilleti a szerzőt, aki – ha ebben a minőségében bármilyen módon megsértik –, az Szt.-ben biztosított jogérvényesítési lehe-tőségekkel élhet.

A szerzői jog azt a természetes személyt illeti meg, aki a művet megalkotta. Több szerző közös művére, ha annak részei nem használhatók fel önállóan, a szerzői jog a szerzőtársakat együttesen illeti meg – kétség esetén, vagy eltérő megállapodás hiányában – egyenlő arány-ban. Ha a közös mű részei egymástól elválaszthatók (összekapcsolt művek), a saját rész tekintetében, minden szerző önállóan gyakorolhatja szerzői jogait. Ha egy gyűjtemény tartalmá-nak összeválogatása, elrendezése vagy szerkesztése egyéni, eredeti jelleget ölt, akkor önálló szerzői műként részesül védelemben (gyűjteményes művek). A gyűjteményes mű egészére a szerzői jog a szerkesztőt illeti meg, ezzel azonban nem 'enyésznek el' a gyűjteménybe felvett művek szerzőinek önálló jogai.

Szerzői jogi védelemben részesül a szerző örököse (jogutódja) a védelmi időn belül, vala-mint az, aki a szerzőtől a vagyoni jogokat – az Szt.-ben meghatározott körben – jogátru-házásra irányuló szerződéssel vagy nyilatkozattal megszerezte. Ez azt is jelenti, hogy a mű felhasználása esetén az örökösök (jogutódok) – vagy a nevükben eljáró ügynökségek, illetve közös jogkezelés esetén a jogkezelő szervezetek – gyakorolják az engedélyezési jogokat és nekik jár díjazás.

A szerzői művek védelmi ideje a szerző életében és a halálát követő év első napjától számí-tott hetven évig tart. Szerzőtársak esetén, a védelmi időt az utoljára elhunyt szerzőtárs halálát követő év első napjától kell számítani. Eszerint kell számítani a filmalkotás védelmi idejét is. A szomszédos jogi teljesítmények védelmi idejét a hangfelvételek, előadások, műsorok stb. előadását, első forgalomba hozatalát, illetve elkészítését vagy bemutatását, sugárzását követő év első napjától kell számítani.

194 A bíróságok e szakkérdés eldöntéséhez általában szakértőt - ez döntően a Szerzői Jogi Szakértő Testület (SZJSZT) vagy igazságügyi szakértő - rendelnek ki.

5.2. A szerzőt megillető jogok

A szerzőt a mű létrejöttétől kezdve megilletik a szerzői jogok – a személyhez fűződő és a vagyoni jogok – összessége. A személyhez fűződő jogok alapján, a szerző kizárólagos joga, hogy

- művét nyilvánosságra hozza, illetve művét a nyilvánosságtól visszavonja,
- művén a nevét feltüntessék és szerzői minőségét elismerjék,
- a művét az eltorzítástól, a megcsonkítástól vagy az egyéb módon sérelmes megváltoztatásától megóvja (a mű integritásához való jog).

A szerző a személyhez fűződő jogait – a vagyoni jogokkal ellentétben – kivételes esetekben sem ruházhatja át, azok másként sem szállhatnak át, és a szerző nem mondhat le róluk. Ebből következően a személyhez fűződő jogokhoz nem kapcsolódnak jogdíjak, tarifák és nincs pénzben közvetlenül kimutatható értékük sem.

A szerző vagyoni joga a mű egészének, vagy valamely azonosítható, felismerhető részének anyagi formában és nem anyagi formában történő bármilyen felhasználásának és minden egyes felhasználás engedélyezésének kizárólagos jogát jelenti. A vagyoni jogok csak az Szjt.-ben meghatározott esetekben ruházhatók át, illetve szállnak át (pl. az adatbázis, a szoftver, a reklámozás céljára megrendelt mű esetében). Sajátos a helyzet a munkaviszonyban vagy más hasonló (például köztisztviselői, közalkalmazotti) jogviszonyban létrehozott műveknél és a megfilmesítési szerződésnél, ahol a törvény főszabályként mondja ki a mű átadásával a vagyoni jogok egészének a felhasználóra (munkáltatóra, illetve filmelőállítóra) történő átruházását, és az ettől való eltérést, az eltérésre utaló kifejezett, lehetőség szerint írásbeli megállapodáshoz köti.¹⁹⁵

A szerző kizárólagos felhasználási jogának két alaptípusa létezik: a művek anyagi formában és a nem anyagi formában történő felhasználása. Ugyanakkor az Szjt. a szerző vagyoni jogait deklaráló főszabályt a legjellemzőbb felhasználási módok példálózó felsorolásával is kiegészíti. Eszerint a mű felhasználásának minősül különösen a többszörözés, a terjesztés, a nyilvános előadás joga, a nyilvánosságához közvetítés sugárzással vagy másként, a sugárzott műnek az eredetihez képest más szervezet közbeiktatásával a nyilvánosságához történő továbbközvetítése, az átdolgozás, valamint a kiállítás joga. A felhasználási jog egyrészt jelenti a szerző kizárólagos jogát műve bármely hasznosítására, másrészt magában foglalja azt a jogot, hogy minden egyes felhasználási formára engedélyt adjon.

5.3. A felhasználó, a felhasználási szerződés és a felhasználási engedély

Szerzői jogi értelemben felhasználó az, aki a művek, illetve kapcsolódó jogi teljesítmények felhasználására a szerzőtől vagy a szerzői jog más jogosultjától engedélyt kap. Tágabb értelemben felhasználó mindenki, aki a művek nagyközönséghez történő eljuttatásának folyamatában bármilyen formában részt vesz, végső soron a művek fogyasztói, befogadói is (olvasók, hallgatók, nézők stb.). Ebből a tágabb értelmezésű felhasználó-fogalomból az vezethető le, hogy aki valamilyen formában kapcsolatba kerül szerzői jog által védett művekkel, teljesítményekkel, az közvetlenül vagy közvetett formában jogdíjfizetésben is érintett. Ebben a

¹⁹⁵ Amennyiben a vagyoni jogok átruházása az erre vonatkozó szerződésben megtörténik, a szerzőt megillető felhasználási jogok és a felhasználás engedélyezésének joga a felhasználóra szállnak át, az Szjt. 16.§ (1) bekezdésében foglalt jogokkal tehát már nem a szerző, hanem a felhasználó rendelkezik.

kontextusban a jogdíjfizetés hasonlatos a jövedelemadózáshoz, amellyel ugyancsak mindenki kapcsolatba kerül, aki valamilyen jövedelemben részesül.

A szerző és a felhasználó közötti jogviszonyokat alapesetben a licencia szerződés egyik fajtájának tekinthető felhasználási szerződés rendezi. A licencia szerződés alapján a törvényben biztosított, nem dologi, vagyoni értékű kizárólagos jog jogosultja engedélyt ad arra, hogy az engedélyes olyan jogot gyakoroljon, illetve olyan cselekményt végezzen, vagy magatartást tanúsítson, amelyre a törvény szerint a kizárólagos jog kiterjed. A nevesített szerzői jogi és iparjogvédelmi oltalmi tárgyak hasznosítási engedélyezésén kívül is léteznek olyan, törvényben meghatározott, vagyoni értékű kizárólagos jogok (pl. *know how*, kereskedelmi név hasznosítása), amelyek jogosultjai a licencia adás eszközével is értékesíthetik jogaikat.¹⁹⁶

Az Sztj.-beli definíció szerint a felhasználási szerződés alapján a szerző engedélyt ad a műve felhasználására, a felhasználó pedig köteles ennek fejében díjat fizetni.¹⁹⁷ Lényeges megjegyezni, hogy a szerzői jog által oltalmazott jogtárgyak nem mindegyikére terjed ki az Sztj. felhasználási szerződésekre vonatkozó fejezete. Így nem vonatkozik a törvény a kapcsolódó jogi teljesítmények közül a hangfelvételek, a rádió- és televízióműsorok, a filmek, valamint az adatbázisok felhasználására, (és a jogátruházásra) kötött szerződésekre. Ettől függetlenül az ilyen jogviszonyokra is adaptálható és alkalmazható az Sztj., vagyis nem lehet azt állítani, hogy ezek a jogosultak védtelenebbek vagy kiszolgáltatottabbak lennének a szerzőknél.

Az Sztj. nem határozza meg a felhasználási szerződés kötelező tartalmi elemeit, sőt, a törvényben foglaltaktól a felek egyező akarattal eltérhetnek, ha ezt az Sztj. vagy más jogszabály nem tiltja. A feleknek ugyanakkor az alábbi lényeges kérdésekben kell egyezsre jutniuk és a felhasználási szerződésben rögzíteniük: a mű (előadás) pontos megjelölése, a felhasználás módjának, idejének, terjedelmének pontos meghatározása, a felhasználás ellenértéke. A jogosultakat védő garanciális szabály értelmében, vitás esetben mindig a szerző számára kedvezőbb értelmezést kell elfogadni, tehát például, ha nem egyértelmű a felhasználási szerződés szövege, akkor az engedély a szerződés céljának megvalósításához elengedhetetlen felhasználási módra korlátozódik, azaz a felhasználó nem szerez korlátlan jogosultságot.

A felhasználókat a felhasználás formájától, típusától, mennyiségétől stb. függően, eltérő típusú és összegű jogdíjfizetési kötelezettség terheli. A különböző felhasználásokhoz, felhasználási módokhoz más-más jogosulti közös jogkezelő szervezetek kapcsolódnak, ráadásul egyes felhasználások esetében (pl. hangfelvételek sugárzása) egyszerre és egyidejűleg több jogkezelő szervezet érintett, vagyis a befolyt jogdíjak több szervezetet illetnek meg.¹⁹⁸

A felhasználó legjellemzőbb kötelezettsége a felhasználáshoz szükséges engedély megszerzése, illetve a felhasználáshoz kapcsolódó bevétellel arányban álló jogdíj megfizetése. A díjazásról a jogosult csak kifejezett nyilatkozattal mondhat le. Szóban csak akkor lehet érvényesen ilyen nyilatkozatot tenni, ha az érintett felhasználási szerződés érvényessége sincs írásbeli alakhoz kötve. A szerzői jogdíjat valamennyi felhasználás esetén minden felhasználónak külön-külön meg kell fizetnie, hiszen ennek során valamennyien hasznosítják a szerzői művet.

196 L. FALUDI Gábor: A licencia szerződés. *PJK*, 2008/2.

197 Sztj. 42.§ (1) bek.

198 Ugyanannak a könnyűzenei hangfelvételt tartalmazó hordozónak a lejátszása például egy házibuli alkalomával szabad felhasználás, így jogdíjfizetési kötelezettséggel nem jár, míg ha a felvételt egy közönség számára nyitva álló vendéglátó egységben játsszák le az nyilvános előadás, amely után szerzői jogdíjat kell fizetni egyrészt a szerzőknek, másrészt az előadóművészeknek és a hangfelvétel előállítóinak.

Az Szjt.-ben meghatározott esetekben a felhasználó csak díjfizetésre kötelezett (engedélykérésre nem), de a törvény kizárhatja az ilyen díjazásról való lemondás jogát.¹⁹⁹ A szerzői jog által nem védett tartalmak (pl. jogszabály, bírósági vagy hatósági határozat, sajtótermékek közleményeinek alapjául szolgáló tény vagy napi hír, ötlet, elv, elgondolás, folklór kifejeződései) és a lejárt védelmi idejű művek felhasználása esetén, továbbá a szabad felhasználás körében sem engedélyre, sem díjfizetésre nincs szükség. A szerzői jog korlátai között tartják számon a szabad felhasználás egyes eseteit, melyek közös jellemzője, hogy csak a vagyoni jogokat érintik és kizárólag a nyilvánosságra hozott művekre vonatkoznak.

A műfelhasználás speciális esetének tekinthető az árva művek felhasználásának engedélyezése. Az Szjt. 2009. február 1-jétől vezette be az ismeretlen vagy ismeretlen helyen tartózkodó szerző alkotása (árva mű) felhasználásának hatósági engedélyezését. Ahhoz, hogy egy mű vagy teljesítmény árva műnek minősüljön, az Szjt. az általában elvárható gondossággal és jóhiszeműen elvégzett jogosultkutatást írja elő. A jogosultkutatásnak a jogosult személyének vagy hollétének megállapítása érdekében, az árva mű felhasználásának részletes szabályairól szóló 138/2014. (IV. 30.) Korm. rendeletben (a továbbiakban: Árvaműr.) meghatározott információforrások igénybevételével kell történnie.²⁰⁰

Ha legalább egy jogosult személye és tartózkodási helye ismert, a művet vagy szomszédos jogi teljesítményt nem lehet árva műnek tekinteni. Mindez nem jelenti a felhasználás ellehetetlenülését, tekintettel arra, hogy az ismert és egyúttal ismert helyen tartózkodó jogosultak engedélye közvetlenül is megszerezhető. Ha tehát e jogosultak a felhasználást engedélyezték, a közös és gyűjteményes művek (teljesítmények) minden további nélkül felhasználhatók. Az Szjt. időbeli korlátozás nélkül biztosítja a jogosult részére saját jogai tekintetében, hogy az alkotás árva mű jogállását megszüntesse. Az Szjt. az SZTNH-ra, mint a szellemi tulajdon védelméért felelős kormányhivatalra ruházza az árva művek felhasználására vonatkozó engedély kiadását. Az engedély megszerzésének egyik legfontosabb törvényi feltétele, hogy a kérelmező előzetesen tegyen meg minden lehetőséget – az adott helyzetben általában elvárható – lépést a szerző felkutatására.

Egy kérelemben csak egy mű felhasználására kérhető engedély. Több műre vonatkozóan csak abban az esetben lehet egy kérelmet benyújtani, ha a kérelem ugyanazon szerző, azonos műtípusba tartozó műveinek, azonos felhasználási módjára vonatkozik. Az eljárás nem terjed ki az olyan felhasználás engedélyezésére, amely közös jogkezelésbe tartozik, vagy amelyhez eleve nem kell engedély (és díjtalan is), mert szabad felhasználásnak minősül. Az engedély legfeljebb öt évre szól, Magyarország területére terjed ki, nem kizárólagos, át nem ruházható, a mű átdolgozására nem jogosít. Az Szjt. és az Árvaműr. meghatározza azokat a feltételeket, amelyek fennállása esetén az árva mű jogszerű felhasználása engedélyezhető. A kérelmezőnek a kérelem benyújtásával esedékessé váló igazgatási szolgáltatási díjat kell megfizetnie.²⁰¹ A felhasz-

199 A kötelező közös jogkezeléssel érvényesíthető díjigényeknél a jogosult csak a felosztást követő hatállyal mondhat le a rá eső jogdíjról.

200 Könyvek esetében pl. a kötelezpéldány állományokban és az ISBN adatbázisban szükséges kutatni.

201 Az igazgatási szolgáltatási díjat mértéke:

- 102 500 Ft (az olyan felhasználás engedélyezésére irányuló kérelem esetében, amely sem közvetve, sem közvetlenül nem szolgálja jövedelemszerzést, illetve jövedelemfokozás célját, 40 000 Ft a díj),

- 92 500 Ft, ha a kérelmet az SZTNH által rendszeresített formanyomtatványon nyújtják be, (a formanyomtatványon benyújtott olyan felhasználás engedélyezésére irányuló kérelem esetében, amely sem közvetve, sem közvetlenül nem szolgálja jövedelemszerzést, illetve jövedelemfokozás célját, a díj 30 000 Ft),

- a felhasználási engedély visszavonására irányuló kérelem díja 10 500 Ft.

nálás a szerző érdekeire tekintettel nem ingyenes, az SZTNH valamennyi esetben megállapítja a felhasználáshoz igazodó díjat. Ezen összegnek az SZTNH-nál történő letétbe helyezése, feltétele a felhasználás megkezdésének, ha az engedélyezett felhasználás jövedelemszerzésre vagy jövedelemfokozásra irányul.

5.4. A közös jogkezelés; a nagyjogos és a kisjogos felhasználás

A művek, műsorok egyidejű és nagy tömegű lejátszása miatt egyedileg nem gyakorolható szerzői és szomszédos jogok és díjigények érvényesítésére született meg évtizedekkel ezelőtt a közös jogkezelés intézménye, amelynek keretében a jogosultak által erre létrehozott szervezetek gondoskodnak a művek, műsorok engedélyezéséről és a jogok érvényesítéséről (jogdíjak beszedése, felosztása, dokumentálása). Legismertebb esetei a nyilvános zenefelhasználások után, a felhasználások helyétől, típusától, jellegétől függően eltérő mértékben meghatározott jogdíjtartifa vagy jogdíjatalány, továbbá a szerzői művek, hangfelvételek magánmásolására és a művek egyidejű, változatlan továbbközvetítésére tekintettel fennálló jogdíjigény („üres-kazetta” jogdíj és „kábeltévé” jogdíj) érvényesítése.

A közös jogkezelő szervezetek nyilvántartásba vételét és szakmai felügyeletét 2011. január 1-jétől az SZTNH látja el. Lehetőség van arra, hogy az Szjt.-ben nem említett jogok kezelésére is a jogosultak egyesületet alakítsanak, illetve – a tagság elhatározása alapján – a bejegyzett, meglévő szervezetüket bízzák meg ezeknek a jogoknak a kezelésével (önkéntes közös jogkezelés). 2012-től megszűnt a közös jogkezelés de jure monopolhelyzete, vagyis a jogalkotó megteremtette a lehetőséget annak, hogy ugyanazon jogosulti csoport ugyanolyan vagyoni jogának kezelésére, több közös jogkezelő szervezetet vegyenek nyilvántartásba. A nem képviselt jogosultak jogainak gyakorlására (kizárólagos képviseletére) az érintett közös jogkezelő szervezetek közötti megállapodást tekinti irányadónak a törvény, amit az SZTNH-nak kell jóváhagynia. Megállapodás hiányában az SZTNH jelöli ki a felhasználók felé eljárni jogosult szervezetet. Ugyanezek a szabályok vonatkoznak arra az esetre, ha engedélyezési jog nélkül fennálló, ugyanolyan díjigény érvényesítésére vettek nyilvántartásba több közös jogkezelő szervezetet. Az Szjt. értelmében ilyen esetben a közös jogkezelő szervezetek megállapodásának ki kell térnie a díjszabás megállapítására és a díjak beszedésére is.

A nyilvántartásba vett reprezentatív közös jogkezelő szervezetek a következők:²⁰²

- ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület (a továbbiakban: ARTISJUS) az irodalmi és zenei művek tekintetében,
- HUNGART Vizuális Művészek Közös Jogkezelő Társasága Egyesület (a továbbiakban: HUNGART) a képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások tekintetében,
- Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesület (a továbbiakban: EJI) az előadóművészi teljesítmények tekintetében,

202 A Kjkt. alapján nem minden esetben elvárás a közös jogkezelő szervezetekkel szemben a reprezentativitás, vagyis annak a feltételnek való megfelelés, hogy a tevékenységükkel érintett jogosultak jelentős részétől rendelkezzenek megbízással a közös jogkezelésre. A többletkövetelménynek megfelelő, reprezentatív tagsággal, illetve megbízási körrel rendelkező szervezeteket a közös jogkezelő szervezeteken belüli speciális kategóriaként reprezentatív közös jogkezelő szervezetként nevesíti a Kjkt. A közös jogkezelés hatékonysága, valamint az ilyen tevékenység feletti megfelelő ellenőrzés biztosítása érdekében – a törvényben meghatározott körben –, kizárólag reprezentatív közös jogkezelő szervezetként végezhető a közös jogkezelés.

- Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesület (a továbbiakban: MAHASZ) a hangfelvételek tekintetében,
- FilmJus Filmszerzők és Előállítók Szerzői Jogvédő Egyesülete (a továbbiakban: FilmJus) filmalkotások és audiovizuális művek tekintetében,
- Magyar Reprográfiai Szövetség (a továbbiakban: RSZ) a fénymásolással érintett szerzők és kiadók tekintetében,
- Magyar Szak- és Szépirodalmi Szerzők és Kiadók Reprográfiai Egyesülete (a továbbiakban: MASZRE) az irodalmi szerzők, szakirodalmi szerzők és könyvkiadók tekintetében,
- Repropress Magyar Lapkiadók Reprográfiai Egyesülete (a továbbiakban: Repropress) napilap- és folyóirat-kiadók tekintetében,
- MISZJE Magyar Irodalmi Szerzői Jogvédő és Jogkezelő Egyesület (a továbbiakban: MISZJE) a könyvtári haszonkölcsönzéssel érintett irodalmi szerzők tekintetében.
- A nyilvántartásba vett független jogkezelő szervezetek a következők:²⁰³
- CloudCasting Korlátolt Felelősségű Társaság a zeneművek gépzene útján történő nyilvános előadása tekintetében.
- MPLC Magyarország Korlátolt Felelősségű Társaság a filmalkotások nyilvános előadása tekintetében.

A mű bármiféle felhasználásához a szerző, vagy a nevében eljáró közös jogkezelő szervezet hozzájárulása szükséges, akit ennek fejében díjazás illet meg. Ez a hozzájárulás általában írásos szerződés formáját ölti, kivéve, ha a jogszabály kifejezetten megengedi az írásbeli alaktól való eltérést.²⁰⁴ A szerzői jog azokat az eseteket, amikor a felhasználási szerződést közvetlenül a szerzővel, illetve ügynökségével (producerével) kell megkötni nagyjognak, míg azokat az eseteket, amikor a szerző igényeit a jogkezelő szervezet érvényesíti, kisjognak nevezi.

A közös jogkezelő szervezet által, a felhasználásra adott engedély jogszabály alapján valamennyi, a jogkezeléssel érintett szerző műveinek előadására feljogosítja a felhasználót, azon szerzők műveinek előadására is tehát, akik nem tagjai a szervezetnek és megbízást sem adtak részére. A jogkezelő szervezet így valamennyi érintett szerző igényeit érvényesíti. Be kell fizetnie a szerzői jogdíjat a közös jogkezelő szervezet felé magának a szerzőnek is, ha saját művét a közös jogkezelés körében használja fel. A jogdíjak felosztását követően azután ehhez az összeghez hozzájut, de előzetesen arról nem mondhat le, csupán a felosztást követően. A külföldi szerzők részére ugyancsak ezen jogszabályi felhatalmazás alapján szedi be az egyesület az őket megillető jogdíjakat, amelyeket nemzetközi szerződések, illetve viszonyosság alapján fizet ki.²⁰⁵

203 A szerzői és szomszédos jogokra vonatkozó közös jogkezelésről és a zeneművek belső piacon történő online felhasználásának, több területre kiterjedő hatályú engedélyezéséről szóló 2014/26/EU irányelv (KJK irányelv) alapján, új szervezeti típusként kerültek bevezetésre a Kjkt.-ben a független jogkezelő szervezetek. E szervezetek a közös jogkezelő szervezetektől eltérően a jogosultaktól szervezetileg elkülönülnek, továbbá a tevékenységükkel összefüggő, saját vállalkozási tevékenységet is végezhetnek, amely például a közvetített felhasználási engedélyek után befolyó jogdíjak után járó jutalék formájában jelentkezhet. A független jogkezelő szervezetek tevékenysége ugyan a törvény alapján nem minősül közös jogkezelésnek, egyes, a közös jogkezelő szervezetekre irányadó előírások e szervezetekre is vonatkoznak.

204 Nem kötelező pl. a szerződés írásba foglalása napilapban vagy folyóiratban történő közzétételre kötött szerződés esetén.

205 A jogszabályi engedély alapján tehát azoknak a külföldi szerzőknek a javára is beszedi a jogdíjakat a jogkezelő szervezet, amelyekkel nem áll fenn nemzetközi egyezményes kapcsolat. Ezekben az esetekben a jogosultak részére a szerzői jogdíj megfizetése viszonyosság alapján történik.

A felhasználók legszélesebb köre az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesülettel (ARTISJUS) kerül kapcsolatba. Az ARTISJUS végzi – többek között – a nyilvános előadási jogdíjak, a hangfelvételek többszörözéséért fizetett, ún. mechanikai jogdíjak, az üres kép- és hanghordozók előállítói és importálói által fizetendő ún. 'üres-hordozó'-díjak és a szerzői művek sugárzását, illetve továbbközvetítését végző szervezetek által fizetendő szerzői jogdíjak beszedését. Az így beszedett jogdíjakat – az irodalmi és zenei szerzőket megillető rész, valamint a beszedési költségek levonása után – átutalja az egyéb jogosultakat képviselő közös jogkezelő szervezeteknek (EJI, MAHASZ, HUNGART, FilmJus).

5.5. A szerzői jogdíjak rendszere

5.5.1. A szerzői jogdíj fogalma és közterhei

A szerzői jogdíj a mű felhasználására adott engedély ellenében a szerzőt, illetve az egyéb jogosultakat megillető díjazás. Az Sztj. főszabályként mondja ki, hogy a díjazásnak – a felek eltérő megállapodása hiányában – a felhasználáshoz kapcsolódó bevétellel kell arányban állnia (arányos díjazás elve).²⁰⁶ Más esetekben a szerzőt a mű felhasználásáért megfelelő díjazás illeti meg anélkül, hogy a felhasználás engedélyezésére kizárólagos joga volna (megfelelő díjazás elve).

Ha az Sztj. a felhasználási szerződés érvényességét megszabott alakhoz köti, a díjazásról való lemondás is csak a megszabott alakban érvényes. A közös jogkezelés keretében érvényesített díjigényről lemondani sem könnyű a többi jogosult érdekeinek védelme érdekében: a szerző ezt a lemondást csak a közös jogkezelő szervezet általi felosztás után, a reá jutó összeg erejéig gyakorolhatja.

A szerzői jogdíj 2017. évi közteherviselési szabályait legszemléletesebben az alábbi táblázat foglalja össze:²⁰⁷

Közteher megnevezése	Fizetésre (közteherviselésre) kötelezett	Adóalap/adótétel	Megjegyzés
SZJA	szerző	az önálló tevékenységből származó jövedelem csökkentve a tételesen elszámolt költségekkel vagy 10%-os költségátalánnyal (Szja tv. 16-18. §)	a szellemi tevékenység adókedvezménye megszűnt 2007. január 1-jével

²⁰⁶ Az arányos díjazás az egyes felhasználási módok bizonyos százalékában mérhető, de a felhasználási szerződés megkötésekor gyakran nem megbecsülhető, hogy mely hasznosítás milyen eredményre vezet a későbbiekben. Arról nem is szólva, hogy a felhasználót semmiféle szabály nem szankcionálja, amennyiben esetleg semmilyen bevételt nem ér el a mű hasznosításából. Az Sztj. abból a feltételezésből indul ki, hogy a felhasználó bevételt realizál, és azt ki is mutatja, mint a jogdíj alapját. Arányosnak tekinthető adott esetben az egyösszegű díjazás is, továbbá lehetőség van a jogdíj bevételhez való igazítására az Sztj. 48.§-a alapján. A jogdíj százalékos formában történő megállapításánál - tekintettel a közös kockázatvállalás tényére - nehezen képzelhető el az arányosság utólagos korrigálása, hacsak már eleve nem feltűnően alacsony százalékban állapodtak meg a felek.

²⁰⁷ Forrás: http://adko.hu/01_files/informaciok/2016/szerzoi%20jogdij%20kozterhei.pdf

Közteher megnevezése	Fizetésre (közteherviselésre) kötelezett	Adóalap/adótétel	Megjegyzés
TAO	szerző	az adózás előtti eredmény csökkentve az adóévben jogdíj címén kapott bevétel 50%-ával [Tao-tv. 7. § (1) bek. s) pontja]	az adózás előtti nyereség e tétellel legfeljebb a felére csökkenthető
ÁFA	szerző	a teljesítés ellenértéke az Áfa törvényben meghatározott eltérésekkel (Áfa-tv. 65.§)	8 millió Ft/év bevételig alanyi adómentesség érvényesíthető
Egészségbiztosítási- és munkaerőpiaci járulék: 8,5 % (természetbeni eg.bizt. járulék: 4%, pénzbeli eg.bizt. járulék: 3%, munkaerő-piaci járulék: 1,5%) Nyugdíjjárulék: 10%	szerző	a felhasználási szerződés szerinti személyes munkavégzés (közreműködés) díjazása (Tbjr. 3.§)	mentes a minimálbér 30%-át el nem érő összeg [Tbj. 5.§ (1) bek. g) pont]; az Szjt. szerinti vagyoni jog felhasználásának ellenértékéért kifizetett díj nem képez járulékalapot [Tbj. 21.§ d) pont]
Szociális hozzájárulási adó (22%)	felhasználó	a felhasználási szerződés szerinti személyes munkavégzés (közreműködés) díjazása (Tbjr. 3.§)	a vagyoni jog felhasználásának ellenértékéért kifizetett díj nem képez adóalapot [2011. évi CLVI. tv. 455.§ (4) bek. f) pont]
Százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás (22%)	felhasználó	a vagyoni jog felhasználásának ellenértékéért kifizetett díj [Eho tv. 3.§ (1) bek. a) pont]	mivel nem képezi sem a Tbj. szerinti járulékok, sem a szociális hozzájárulási adó alapját [Eho tv. 3.§ (5) bek.]
Tételes egészségügyi hozzájárulás ¹⁶	-	-	megszűnt

5.5.2. A jogdíjak megállapítása

A jogdíjak megállapítására a különböző szerzői jogi rendszerek egymástól részben eltérő elveket, számítási módszereket alakítottak ki (pl. fix tarifák, bevételarányos díjak, eladási ár alapján számított díjak, jogdíjatalány). A legelterjedtebb megoldás az, amikor a mű felhasználásának engedélyezésekor arányos részesedést kötnek ki a szerzők és a szerzői jog egyéb jogosultjai javára. Ezt az elvet általában ott alkalmazzák, ahol közvetlen kapcsolat van a mű felhasználása és a felhasználásból befolyt bevétel között (pl. műpéldányok eladása, bérbe adása, művek sugárzása).

208 A tételes egészségügyi hozzájárulásra vonatkozó rendelkezéseket a 2009. évi LXXVIII. tv. 44.§ b)-c) pontja hatályon kívül helyezte.

Az egyes országok jogdíj-tarifái jelentős eltéréseket mutatnak, aminek az oka az eltérő hagyományokban, a sajátos helyi árviszonyokban, fogyasztói szokásokban és más helyi körülményekben keresendő. Ennek ellenére a szerzői jogban a leggyakoribb az ún. 10 százalékos elv, vagyis az a szabály, hogy a felhasználók a mű hasznosítása révén szerzett összes bevétel kb. egytized részéről kötelesek lemondani a szerzők és egyéb jogosultak javára. Nem védett mű felhasználása vagy 'vegyes' (védett és nem védett) művek felhasználás esetén a tarifa csökken, illetve különböző kedvezmények lépnek működésbe. A hazai tarifaképzés két legfontosabb célkitűzése az inflációval megközelítőleg azonos mértékű díjemelkedés biztosítása, valamint a felhasználók teherbíró képességére is figyelemmel, minél differenciáltabb, ezáltal igazságosabb tarifatablázat kialakítása.²⁰⁹

A nyilvánosan előadott (pl. koncert, rendezvények stb.) művek esetében, a fizetendő jogdíj szinte minden esetben a realizált jegybevétel összegéhez igazodik, de különféle mérséklésekre (pl. jótékony célú rendezvények) itt is lehetőség van. A belépődíjak visszaszorulása és a szponzorálás elterjedése szükségessé tette a szponzorációs jellegű bevételek bevonását a jogdíjalap körébe. A speciális zenefelhasználásokra (pl. közlekedési eszközökön szolgáltatott zene, filmszínházak zeneszolgáltatása) felhasználási körönként történik a díjmegállapítás. A rádió- vagy televízióműsorok egyidejű, változatlan átvitelét végző kábelszervezetek által fizetendő jogdíj Európában a legalacsonyabbak közé tartozik, de a kis műsorátvivő szervezetek tarifája ennél is alacsonyabb. A médiaszolgáltató rádió- és televízió-szervezeteknek a műfelhasználásokért fizetendő, a költségvetési támogatásuk, előfizetői díjbevételek, továbbá reklám- és szponzorációs bevételeik meghatározott százalékához igazított jogdíj mértéke megfelel a nemzetközi ajánlásoknak. Az ún. mechanikai (hangfelvétel) többszörözési és a magáncélú másolásra tekintettel megállapított ('üres-hordozó') díjakat a fogyasztói ár bizonyos százalékában kalkulálják, vagy az árjegyzéki ár szerint számítják.

Az Sztj. szerint a közös jogkezelői díjszabást a felhasználókkal szemben indokolatlan megkülönböztetés nélkül kell alkalmazni. Ez a szabály nem zárja ki kedvezmények megkülönböztetés nélküli alkalmazását vagy azt, hogy a jogkezelő átalányszerződéseket kössön a felhasználóval.

Ahogy korábban már utaltunk rá, a jogdíj nem minősül adók módjában behajtható köztartozásnak, így meg nem fizetése esetén. a követelésnek csak polgári peres úton lehet érvényt szerezni.

5.5.3. A díjszabások

A közös jogkezelő szervezetek abban a körben, amelyben a nyilvántartás szerint jogkezelésre jogosultak, évente megállapítják és jóváhagyási eljárás lefolytatása céljából, legkésőbb minden év szeptember 1-jéig megküldik az SZTNH-nak az egyes felhasználási módok tekintetében a jogdíjakat és a felhasználás egyéb feltételeit. A díjszabás tervezett alkalmazásának kezdő időpontjaként a következő év január 1-jét kell megadni. A díjszabást az egyenlő bánásmód követelményével összhangban, az egyes felhasználók indokolatlan megkülönböztetése nélkül kell megállapítani és alkalmazni. A díj mértékének megállapításakor figyelembe kell venni az érintett felhasználás valamennyi lényeges körülményét. A díjszabást az igazságügyért felelős miniszter hagyja jóvá az SZTNH javaslatára. A miniszter jóváhagyása előtt az SZTNH a díjszabásról, annak kéz-

209 Ennek megfelelően pl. a vendéglátó üzletek zeneszolgáltatásáért fizetendő jogdíjak alapja egyrészt a település típusa, másrészt az üzlet kategóriája és nyitvatartási ideje.

hezvételeét követően haladéktalanul véleményt kér a jelentős felhasználóktól²¹⁰ és a felhasználók érdekképviselői szervezeteitől,²¹¹ a kultúráért felelős minisztertől, valamint a nyilvános előadásra vonatkozó díjszabást illetően a kereskedelemért, a turizmusért és a vendéglátásért felelős minisztertől. A miniszteri jóváhagyás a díjszabás alkalmazásának és a Magyar Közlöny mellékleteként megjelenő Hivatalos Értesítőben való nyilvánosságra hozatalának feltétele, ami azonban nem zárja ki, illetve nem érinti az egyéb jogszabályok érvényesülését a díjszabás tekintetében.

A jogdíjközlemény az egyes felhasználási formákra általában differenciált összegű szerzői jogdíjakat állapít meg, a (zene)szolgáltatás fontosságát, mint elsődleges szempontot figyelembe véve. A díjközleményekben meghatározott díjtételek mindig nettó összegként értendők, amelyhez 27 százalék áfát kell hozzászámítani. A legrészletezőbb és legdifferenciáltabb az irodalmi és zeneművek nem színpadi nyilvános előadásáért fizetendő szerzői jogdíjakról szóló díjközlemény. Vendéglátó üzletknél a jogdíj összege a település típusától, az üzlet befogadóképességétől és nyitva tartásától függ. Magasabb a jogdíj, belépődíj, kötelező fogyasztás élőzene, vagy diszkó program esetén. Az egyéb felhasználási formák esetén fizetendő jogdíjakat, a közlemény tételesen tartalmazza. Koncertek, bálók, belépődíjas műsoros előadások esetében a jogdíj, a költségekkel nem csökkentett áfát nem tartalmazó bevétel százalékában kerül meghatározásra. A jogdíjalap meghatározásánál valamennyi bevételt, így pl. a reklám-bevételeket és a szponzori támogatást is figyelembe kell venni. Egyéb esetekben azonban a bevétel, a forgalom (a tényleges kihasználtság), illetve a szolgáltatás eredményessége nem vehető figyelembe a jogdíj meghatározásánál, kivéve a szálláshelyek zenefelhasználását.

Hangsúlyozni kell, hogy a nyilvántartásba vett kilenc reprezentatív közös jogkezelő szervezet nem mindegyike tesz közzé díjszabást. Ennek oka elsősorban a szervezetek eltérő méretében és szerveztségében, valamint a közöttük kialakult feladat- és munkamegosztásban keresendő. Vannak tehát olyan kisebb jogosulti körök, illetve engedélyezési jogot képviselő közös jogkezelők, akik eleve nem végeznek jogdíjbeszedést és behajtást és ezt egy másik szervezetre bízzák, vagy – a folyamat egyszerűsítése és gyorsítása érdekében – az Szjt. jelöli ki az adott felhasználási mód tekintetében a díjakat megállapítani és beszedni jogosult közös jogkezelő szervezetet. Ezt követően ez a szervezet (minden esetben az ARTISJUS) utalja tovább a többi érintett szervezetnek az őket megillető jogdíj-hányadot.

A folyamatosan bővülő és egyre strukturáltabb és differenciáltabb díjszabási rendben, jelenleg hat reprezentatív közös jogkezelő szervezet, összesen 19 jogdíjközleményt ad ki. Ezeket – szervezetenkénti bontásban – a következő pontokban mutatjuk be, külön jelezve az audiovizuális közleményeket. A jelenleg két nyilvántartásba vett független jogkezelő szervezet egy-egy felhasználási mód tekintetében egy-egy díjszabást jelentetett meg.²¹²

210 Jelentős felhasználó az a személy, aki az érintett reprezentatív közös jogkezelő egyesülethez intézett megkeresés alapján *kiadott nyilatkozattal igazolja*, hogy a bejelentés évét megelőző naptári évben az általa fizetett jogdíj elérte az érintett díjszabás alapján megfizetett összes jogdíj 5 százalékát, vagy az érintett díjszabásban meghatározott valamely felhasználói csoport által megfizetett összes jogdíj 5 százalékát.

211 Felhasználói érdekképviselői szervezet az a nyilvántartott tagsággal rendelkező jogi személy, amely létesítő okirata szerinti tevékenységét országosan fejt ki, és tevékenysége kiterjed az érintett felhasználók érdekeinek a díjszabások véleményezése során történő képviselőre, továbbá a reprezentatív közös jogkezelő egyesület által, az érdekképviselői szervezet megkeresésére *kiadott nyilatkozattal igazolja*, hogy az érdekképviselői szervezetnek tagja az adott díjszabással érintett felhasználók olyan köre, amely a bejelentés évét megelőző naptári évben az adott díjszabás alapján, vagy az adott díjszabásban meghatározott valamely felhasználói csoport által megfizetett összes jogdíj legalább 10 százalékát megfizette.

212 A kézirat lezárásakor (2017. november 30.) még nem ismertek a 2018. évi jogdíjközlemények, így a feldolgozás a 2017. december 31-éig hatályos díjszabásokra terjed ki.

A) Kereskedelmi és vendéglátó-ipari felhasználókra vonatkozó jogdíjak

Mindmáig a legelterjedtebb és legkiterjedtebb (a felhasználók legszélesebb körét érintő) díjszabás a vendéglátó üzletek és szálláshelyek nyilvános zenefelhasználására²¹³ vonatkozó jogdíj-közlemény. Az ARTISJUS által képviselt szerzők mellett, további kedvezményezettjei az EJI, a MAHASZ, a Filmjus és a HUNGART által képviselt jogosultak is. A rendszer úgy működik, hogy a díjszabásban megállapított tarifa tartalmazza az összes jogosult díját, amit az ARTISJUS – az Sztj.-ben, illetve külön megállapodásban foglalt felosztási arányok alapulvételével – minden évben átutal az említett közös jogkezelő szervezeteknek további felosztás céljából.

A díjszabás a vendéglátó üzletekben történő zenefelhasználás esetén fizetendő jogdíjakat település-típusok, üzlet-kategóriák és nyitva tartás szerinti bontásban foglalja össze. Az ARTISJUS a szálláshelyek besorolását (minősítését) mindaddig a rendelkezésére álló adatok alapján, azaz a korábbi besorolási (minősítési) osztály szerint végzi, amíg a felhasználó a szálláshely minősítését az adott szálláshelytípus szerinti szakmai szövetség által a 239/2009. (X.20.) Korm. rendelet²¹⁴ és/vagy a turizmusról, illetve a nemzeti tanúsító védjegyrendszerrel rendelkező jogszabályok alapján kiadott igazolással (oklevéllel) nem tanúsítja. Amennyiben a felhasználó a szakmai szövetség által kiadott, a szálláshely besorolására vonatkozó igazolást az ARTISJUS-nak nem nyújtja be, vagy a szálláshely magára nézve a szálláshely-besorolást (minősítést) nem alkalmazza, vagy a felhasználó által alkalmazott besorolás nem a szakmai szövetség által kiadott minősítési követelményeken alapul, úgy az ARTISJUS a szálláshely besorolását a rendelkezésére álló adatok alapján, a korábbi besorolási (minősítési) osztály alapulvételével állapítja meg. Amennyiben a felhasználó és az ARTISJUS között a szálláshely besorolását (minősítését) illetően vita van, vagy valamely szálláshelynek nincs korábbi besorolása (új szálláshely), úgy a szálláshely besorolását az ARTISJUS a szálláshely üzemeltetési engedéllyel rendelkező szálláshelyek nyilvántartásában szereplő adatok és az ARTISJUS helyszíni ellenőrzése során felvett adatok alapján, a szakmai szövetség által kiadott minősítési követelmények szerint állapítja meg.

2016-tól az egyik legfontosabb módosítás, hogy azon vendéglátóhelyek esetében, amelyek egyenesen használnak gépi és élő háttérzenét, a korábbi rendszertől eltérő módon állapítják meg a szerzői jogdíjat. A két különböző forrásból származó háttérzenét egyenlő mértékű jogdíj terheli. Ez egyrészt a jogdíjak csökkenését jelenti (korábban az élő háttérzenét – pl. bárzongorózást, cigányzenét – másfélszer magasabb jogdíj terhelte, mint a gépzenét), másrészt a vendéglátóhelyek adminisztrációs terhei is csökkentek, hiszen a helyeknek ezentúl nem kell igazolniuk, hogy hány zenészt és milyen viszonyban foglalkoztatnak. Az egyedi gasztronómiai rendezvények területén korábban a borvacsorák alkalmával a szerzői jogdíj mértéke a belépődíjak alapján lett megállapítva. 2016-tól a borvacsorákra is az úgynevezett alkalmi vendéglátó-szolgáltatásra alkalmazott, lényegesen olcsóbb sávós átalánydíj került bevezetésre. Az ARTISJUS 2016-tól egy új, speciális kedvezményt vezetett be a kisebb települések eseté-

213 Nyilvános zenefelhasználásnak (vagyis előadásnak) minősül a műveknek minden, a magánfelhasználás (a családiasság és háziasság körét meghaladó résztvevői kör) körébe nem sorolható előadása, ha az egyébként nem minősül szabad felhasználásnak, vagyis a mű nyilvánosság számára hozzáférhető helyen vagy bármely más helyen történő bemutatása, illetve a műnek, a mű előadásának vagy képernyőn történő megjelenítésének, vagy pedig a nagyközönséghez történő bemutatása vagy átvitele bármely formában, bármely eszközzel vagy eljárással.

214 239/2009. (X.20.) Korm. rendelet a szálláshely-szolgáltatási tevékenység folytatásának részletes feltételeiről és a szálláshely-üzemeltetési engedély kiadásának rendjéről.

ben. Ha egy 5000 főnél kisebb településen több mint egy éve nincs egyetlen zeneszolgáltató sem, az ott zenélni kezdő üzlet 2017 végéig 50 százalékos kedvezményt kap a jogdíjból.²¹⁵ 2017-től került bevezetésre az ún. 'kísérleti tarifa' is, amely lehetőséget ad arra, hogy élesben tesztelni lehessen új megállapodásokat, mielőtt azok a hivatalos tarifa részévé válnának. A kísérleti tarifa csak olyan esetben alkalmazható, ha az a zenefelhasználás megkezdését vagy a zenélés fenntartását ösztönzi, és legfeljebb 3 hónapra szólhat.

A zeneszolgáltatás tervezett megkezdését megelőzően, a felhasználónak írásbeli bejelentést kell tennie az ARTISJUS felé, ugyancsak írásban és előzetesen kell továbbá bejelentenie azt, ha bármiféle, a jogdíjfizetést érintő változás történt (pl. a zeneszolgáltatást megszüntette). Ha a bejelentést nem a felhasználó teszi meg, hanem a zenefelhasználás ellenőrzése során az ARTISJUS észleli, akkor lehetősége van a szerzői jogdíj kétszeres összegét kell megfizettetni. Az ARTISJUS a bejelentési kötelezettség teljesítését szigorúan ellenőrzi, képviselői folyamatosan végeznek ellenőrzéseket az ország egész területén, nyilvántartásában gyakorlatilag valamennyi vendéglátó és kereskedelmi üzlet, valamint kereskedelmi szálláshely megtalálható. Az ellenőrzés alkalmával az ARTISJUS képviselői 'Adatszolgáltatási lapot' vesznek fel, amely regisztrálja a zeneszolgáltatás tényét és az üzlet fontosabb, a szerzői jogdíj összegét befolyásoló jellemzőit. Amennyiben a felhasználó e bejelentési kötelezettségének nem tesz eleget, és a közös jogkezelő ellenőrzés során szerez tudomást a zene felhasználásáról, úgy költségátalányt kell fizetni a közös jogkezelő szervezet felé. A költségátalány összege a fizetendő díj összegével egyezik meg.

Az élőzene-felhasználás fejében fizetendő jogdíjból, a felhasználót megillető 20 százalékos mértékű jogdíjkedvezményt 2014-től kezdődően az ARTISJUS 50 százalékra emelte fel, ha a felhasználó adatszolgáltatási kötelezettségének két naptári negyedéven keresztül, illetve időnyellegű üzemeltetés esetén az üzemeltetés teljes időtartamára hiánytalanul és pontos tartalommal tett eleget.

B) Üzletekre és egyéb zenefelhasználókra vonatkozó jogdíjak

Ez a felhasználási mód sok tekintetben rokon a vendéglátó üzletek és szálláshelyek nyilvános zenefelhasználásával, ezért az ARTISJUS által képviselt szerzők mellett, ennek is kedvezményezettjei az EJI, a MAHASZ, a Filmjus és a HUNGART által képviselt jogosultak, akik a rájuk eső jogdíjat ugyancsak az ARTISJUS-on keresztül kapják meg.

Az üzletek és egyéb zenefelhasználók nyilvános zenefelhasználására kiterjedő jogdíjkezelés a különböző – nem vendéglátó-ipari és kereskedelmi szálláshelyi – nyilvános zenefelhasználásokat foglalja. Ide tartozik a kereskedelmi üzletekben, bevásárlóközpontokban, vagy az eseti vásárokon végzett zeneszolgáltatás is, valamint a koncertek, bálók műsoros előadások alkalmával végzett zenefelhasználás. Jogdíjat kell fizetni, ha a zeneszolgáltatás például benzinkúton, egészségügyi intézményekben, nyilvános váróhelyiségben, múzeumokban moziban, divatbemutatón, a nyilvánosság számára nyitva álló közlekedési eszközökön, autóbuszon, hajón, vonaton, repülőgépen, vagy sportbemutató alkalmával, műjégpályán, strandon, aerobic foglalkozáson történik.

²¹⁵ Egy falusi italtolt pl. a kedvezménynek köszönhetően a napi 276 Ft helyett 138 Ft jogdíjért szolgáltatathat zenét vendégeinek 2017-ben.

2013-tól az egészségügyi intézménynek nem minősülő egészségügyi szolgáltatónak a szomszédos jogi jogdíjat nem kell abban az esetben megfizetnie, ha a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételek nyilvánossághoz közvetítése az Európai Bíróság C-135/10. számú ítéletében foglalt feltételek értelmében nem valósul meg. Ez nem érinti a felhasználó szerzői jogdíj-fizetési kötelezettségét.

A jogdíj vetítési alapja az esetek többségében az üzlet alapterülete vagy befogadóképessége, esetenként pedig a jegybevétele. A térítésmentes jegyek jogdíjának alapja nem a szakmai jegyek ára, hanem a közönség részére legnagyobb számban értékesített jegyek értéke. Ez a jogdíjközlemény tartalmazza a távbeszélő útján megvalósuló, lehívásnak nem minősülő zenefelhasználás után fizetendő szerzői jogdíjakat, ahol a díj mértékét a rendszerbe kapcsolt vonalak száma határozza meg.

C) A nyilvános előadások szervezőire vonatkozó jogdíjak

E jogdíjközlemény alkalmazásában koncert: olyan zenei előadás, amelyre a közönség a zene hallgatása céljából gyűlik össze, és amely előadáson a zene főszolgáltatásként kerül felhasználásra. A jogdíj mértéke: az áfával csökkentett bevétel 9 százaléka, de a fizetendő szerzői jogdíj nem lehet kevesebb, mint a belépődíj nélküli rendezvényekre a jogdíjközleményben megállapított szerzői jogdíj mértéke. A diszkóra, bálra, táncháza, ösztánra részben eltérő szabályok vonatkoznak. Ide tartoznak azok a rendezvények, ahol a közönség szerkesztett, válogatott lemezbemutató vagy élő előadás útján nyújtott zeneszolgáltatás mellett táncolhat. A jogdíj mértéke: az áfával csökkentett bevétel 8 százaléka, de a fizetendő szerzői jogdíj itt sem lehet kevesebb, mint a belépődíj nélküli rendezvényekre megállapított szerzői jogdíj mértéke. Műsoros előadás (olyan vegyes irodalmi és zenei, szórakoztató műsor, továbbá revü, varieté, táncbemutató, táncverseny, lézerszínház stb., amelyet egy vagy több fellépő, közreműködő részvételével rendeznek) esetében a jogdíj mértéke az áfával csökkentett bevétel 7 százaléka, de minimum a belépődíj nélküli rendezvényekre megállapított szerzői jogdíj mértékével azonos összeg.

2017-től e díjszabás rögzíti a koncertekre és a vegyes rendezvényekre vonatkozó kedvezményes jogdíjmértékek jogdíjminimumát, tekintettel arra, hogy ez korábban nem volt szabályozva. A jogdíjminimum összege a belépődíj nélküli rendezvényekre – az adott felhasználási körülményre tekintettel – megállapított összegben került meghatározásra.

A szerzői jogdíj részbeni előre történő megfizetését magában foglaló részletfizetési megállapodás esetén, legkésőbb az előadást (rendezvényt) megelőző 3 nappal kell a szerzői jogdíj első részletét megfizetni. A jogdíjrészlet megfizetésével egyidőben a szervező olyan mértékű felhasználási engedélyt szerez az előadásra, amely megfelel a megfizetett szerzői jogdíjrészlet és a jogdíjközlemény alapján fizetendő, teljes szerzői jogdíj arányának. A szervező három nappal a rendezvény után vagy a megállapodásban meghatározott egyéb határidőre, köteles az elszámolás alapjául szolgáló iratokat becsatolni. A szervező a belépőjegyeket – ellenőrizhető nyilvántartásai alapján – a számviteli jogszabályokban meghatározott szigorú számadású bizonylatként köteles kezelni. Amennyiben a szervező bejelentési kötelezettségének önként nem tesz eleget, az ARTISJUS kérheti a szervező bizonylatait vagy előzetes egyeztetést követően, betekinthesse a rendezvényt kapcsolatos elszámolásait. Ha a kért iratokat és bizonylatokat írásbeli felszólítás után sem nyújtják be határidőre, az ARTISJUS a rendelkezésére álló adatok alapján állapítja meg a fizetendő szerzői jogdíjat.

A jogdíjközlemény jelentős mérsékléseket, kedvezményeket állapít meg arra az esetre, ha az egy előadáson belül a nem védett művek száma az 50 százalékot meghaladja, vagy ha a szervező a rendezvény megtartását megelőzően, az ARTISJUS-szal kötött jogdíj részletfizetési megállapodás szerint vállalja a várható bevétel alapján számított szerzői jogdíj 50 százalékának első szerzői jogdíjrészletként történő megfizetését. Eltérő, a közönség számától függő tarifák vonatkoznak továbbá a belépődíj nélküli rendezvényekre, a jótékony célú rendezvényekre, a rádió- és televízióműsorok nyilvános előadására, valamint a rendező szervek által rendezett nyilvános családi ünnepségekre. A térítésmentes jegyek jogdíjának alapja nem a szakmai jegyek ára, hanem a közönség részére legnagyobb számban értékesített jegyek értéke.

D) Sugárzási jogdíjak

A sugárzás – mint a mű nyilvánossághoz közvetítésének ma legerősebb formája – a mű érzékelhetővé tétele távollévők számára, hangoknak, képeknek vagy technikai megjelenítéseknek, vezeték vagy más hasonló eszköz nélkül megvalósuló átvitelével (földi sugárzás).²¹⁶ Sugárzás útján megvalósuló műfelhasználásnak minősül a műholdas sugárzás, a kódolt sugárzás, a vezeték útján – vagy bármely más hasonló eszközzel vagy módon – történő műsorközvetítés. Jóllehet nyilvánossághoz közvetítés az az eset is, amikor a művet úgy teszik a nyilvánosság számára hozzáférhetővé, hogy a nyilvánosság tagjai a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhatják meg ('on demand' típusú műlehívás), 2004-től az ARTISJUS önálló közlemény formájában jelenteti meg az 'on demand' típusú műlehívás tarifáit, és e felhasználás egyéb feltételeit.²¹⁷

Az irodalmi és zeneművek²¹⁸ ismételt sugárzási célú rögzítéséért és sugárzásáért fizetendő jogdíjak mértéke változatlanul a rádió- és televízió-szervezetek költségvetési támogatásának 1 százalékának, előfizetői díjbevételeik 2 százalékának, valamint reklám- és szponzorációs bevételeik 4 százalékának együttes összege, de legalább csatornánként 12 500 Ft/hó (2017-ben). Saját műsornak a nyilvánossághoz vezeték útján vagy bármely más hasonló eszközzel vagy módon történő közvetítését végző szervezet ugyanennyi szerzői jogdíjat köteles fizetni, ha a műsort nem sugárzással, hanem vezeték útján (*cablecasting*), vagy számítógépes, illetve elektronikus hírközlési hálózat igénybevitelével (pl. önálló *webcasting*) teszi a nyilvánosság számára hozzáférhetővé. A 2017-től bevezetett változtatás szerint, ha a felhasználó az állam-

216 Az Szjt. 26.§-a pontos definíciót tartalmaz, amely megkönnyíti az egyéb, látszólag sugárzásnak tűnő, mégis más jellegű nyilvánossághoz közvetítési formáktól (például *pay per view/video-on-demand*, ahol a néző maga választja meg a műélvezet idejét) való elhatárolást.

217 Az internethasználók egyedi választásán alapuló (*on-demand*) tartalomszolgáltatásokat nyújtó internet-szolgáltatók más-más összegű - a lehívható művek, műrészek számától, hosszától, illetve a felhasználáshoz kapcsolódó bevételtől függő - szerzői jogdíjat kötelesek fizetni. 2009-től leválasztották az irodalmi és zeneművek sugárzás útján, vezetékkel vagy egyéb módon a nyilvánossághoz történő közvetítéséért, kódoltan történő eredeztetéséért fizetendő szerzői jogdíjakról szóló jogdíjközleményről a rádió- vagy televízióműsorok egyidejű, változatlan, csonkítatlan továbbközvetítéséért a kábelszervezetek által fizetendő jogdíjakat tartalmazó jogdíjközleményt. Így 2009-től az ARTISJUS három audiovizuális jogdíjközleményt jelentet meg: a sugárzási, a kábelszervezetekre vonatkozó és a lehívásos jogdíjközleményt.

218 Kivételt képeznek ez alól a színpadra szánt irodalmi művek és a zenedrámai művek vagy jeleneteik, illetve keresztmetszeteik, valamint a szakirodalmi művek és a nagyobb terjedelmű nem színpadra szánt szépirodalmi művek (pl. regények).

háztartás terhére kap a műsorszolgáltatással összefüggő támogatást, akkor az költségvetési támogatásként képezi a jogdíjszámítás alapját.

Az ARTISJUS a korábbi évekhez hasonlóan, 2017-ben sem változtatott a százalékos jogdíjak mértékén, ugyanakkor folytatta a korábbi díjfizetési rendszer fokozatos megváltoztatását, átalakítását. A rádió-televízió-szervezetek önként választhatják a zenefelhasználás mértékéhez is igazodó jogdíjakat. 2011-től a jogdíjalapba csak a műsorszolgáltatással összefüggő szponzorációs és egyéb bevételeket kell beszámítani. Ezen túlmenően, a jogdíjközlemény rendelkezik a jogdíj-túlfizetéssel való elszámolásról és az esetleges jogdíjtartozás megfizetéséről is. 2017-től bevezetésre került egy 50 százalékos jogdíjkedvezmény azon 'kis webrádiók' vonatkozásában, amelyeknek technikailag a tartalomszolgáltató által garantáltan, maximum 25 hallgatója lehet.

E) Kábelszervezetekre vonatkozó jogdíjak

Az ARTISJUS 2009-ben vezetett be külön audiovizuális díjszabást a rádió- vagy televízióműsorok egyidejű, változatlan, csonkítatlan továbbközvetítői, valamint kódoltan eredeztetett rádió- vagy televízióműsorok kódolás után vagy (át)kódoltan történő nyilvánosságához közvetítésében közreműködők (a 'kábelszervezetek') számára, amit a nyilvánosságához közvetítés két területén felgyorsult technikai fejlődéssel és a változó piaci körülmények indokoltak.

A közönség körében közvetlenül is fogható rádió- és televízióműsorok továbbközvetítéséért fizetendő, tételes (lakásonkénti) jogdíjmértékek és a jogdíjminimumok nem változtak a 2016-os jogdíjmértékekhez képest, amit a közös jogkezelő szervezet egyfelől a gazdasági helyzettel, másfelől a felhasználási módok átrendeződésével (a szolgáltatások díja bizonyos csomagok esetében alacsonyabb, mint a hasonló kínálatú vezetékös átviteli szolgáltatás díja) indokolt. A nyilvánosságához közvetítést végző szervezethez kódoltan érkező rádió- vagy televízióműsorok kódolás után vagy (át)kódoltan történő, bármely módon, így különösen vezeték, műhold vagy IP platform útján megvalósított nyilvánosságához közvetítése fejében fizetendő jogtételket, az ARTISJUS 2015-ben csökkentette a zenefelhasználás ösztönzése végett.

F) Irodalmi és zeneművek nyilvánosság számára lehívásra történő hozzáférhetővé tételéért fizetendő szerzői jogdíjak

A nyilvánosság számára lehívásra történő hozzáférhetővé tétel az irodalmi és zeneműveknek vagy azok részleteinek vezeték útján, vagy bármely más eszközzel, vagy módon történő olyan nyilvánosságához közvetítése, amelynek során a közönség tagjai a művekhez úgy férhetnek hozzá, hogy mind az egyes műveket, mind a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhatják meg ('lehívás'). A lehívásra történő hozzáférhetővé tétel megvalósul tekintet nélkül arra, hogy a nyilvánosság tagjai a lehívott műveket számítógépre vagy bármely hordozóra letölthetik-e. Az audiovizuális jogdíjközleményalkalmazásában 'szolgáltató' a művet lehívásra hozzáférhetővé tételre felajánló (tartalomszolgáltató), továbbá a tartalomszolgáltató által hozzáférhetővé tétel céljára felajánlott műhöz történő hozzáférés biztosításában részt vevő köztes szolgáltató.

Az ARTISJUS az új típusú internetes zenefelhasználási modellekhez igazította a zeneművek nyilvánosság számára egyedi lehívásra (*on demand*) hozzáférhetővé tételére vonatkozó jogdíjközleményét, amely a jogdíjak megállapításánál figyelembe veszi a digitális jogkezelő rendszerek alkalmazását is. A tarifa mértéke függ egyrészt a letöltés lehetőségétől (letöltést engedő vagy nem engedő), másrészt a művek műfajától (zenemű, videoklip, filmalkotás, egyéb audiovizuális mű), továbbá a műrészeket hosszától, illetve a letöltés időtartamától. A letöltést engedő felhasználásoknál a jogdíj mértéke függ attól is, hogy a szolgáltató realizál-e bevételt, vagy sem. Az ARTISJUS a letöltést (tartós másolatkészítést) is lehetővé tevő kereskedelmi szolgáltatást nyújtók számára maximálja a nem letölthetően hozzáférhetővé tett művekre fizetendő átalánydíjat. A jogdíjközlemény a lehívásra hozzáférhetővé tétel esetében fizetendő jogdíjminimumot a hozzáférhetővé tett művek hossza helyett, azok számához igazodóan határozza meg. Filmbeli zenefelhasználás szerzői jogdíja a zenemű időtartamának a teljes film játszási idejéhez viszonyított arányában fizetendő. 2014-től a díjszabás rögzíti azt is, hogy megfelelő adatszolgáltatás hiányában a szolgáltató a jogdíjat a filmek és más audiovizuális tartalmak darabszáma szerint köteles megfizetni.

Az ARTISJUS 2009-ben jelentősen átdolgozta e jogdíjközleményét az ezen a területen zajló gyors technikai fejlődésre tekintettel. Ennek eredményeként kerültek be az ún. 'IPTV' és más digitális rádió-, televíziószolgáltatások. Ezek az új hírközlési szolgáltatások újfajta üzleti modelleket hívtak életre, amelyek a közös jogkezelő szervezet jogdíjszámítási módjára is kihatással voltak, illetve vannak. Az előfizetéses zenei tartalomszolgáltatásokat külön előfizetési díj ellenében vehették igénybe a fogyasztók, így 2012-től a százalékos díjmérték a szolgáltató költségei miatt már magasnak számított.²¹⁹ A százalékos díjmértékek 2017-től nem változtak. A teljes album lehívása, illetve letöltése esetén fizetendő minimumdíjak 2015-től jelentősen csökkentek (esetenként 30 százalékkal) az adott szolgáltatások jövedelmezőségére figyelemmel.

2013-tól a műminták ingyenes és letöltést nem engedő hozzáférhetővé tétele esetén, a fizetendő havi jogdíjat a szolgáltató azonos szolgáltatása tekintetében a díjfizetés ellenében történő hozzáférhetővé tétele után, az ugyanarra a tárgyhóra eső fizetendő jogdíjba, legfeljebb annak mértékéig beszámíthatja. Amennyiben a tárgyhóban ez utóbbi alapján a szolgáltatónak nem keletkezik fizetendő jogdíja, a letöltést nem engedő hozzáférhetővé tétel utáni jogdíjat köteles megfizetni, a tárgyhótól eltérő időszak tekintetében beszámítással nem élhet. 2014-től a felhasználói tartalom részét képező, valamint a rádió-, televízió-szervezetek saját műsorában lehívásra hozzáférhetővé tett zeneművek jogdíjminimumai kisebb mértékben emelkedtek. A díjszabás rögzítette, hogy valamennyi, a díjszabásban meghatározott felhasználás ellenértéke magában foglalja a lehívásra hozzáférhetővé tételt lehetővé tevő többszörözés díját is.

G) Mechanikai jogdíjak

A már nyilvánosságra hozott, nem színpadi zeneműveknek és zeneszövegeknek, valamint az ilyen színpadi zeneművekből vett részleteknek a különböző hordozókon való rögzítése, többszörözése és terjesztése jelenti az ún. 'mechanikai jogokat', melyek tipikusan egyedileg nem

²¹⁹ A 200 Ft-os előfizetőnkénti jogdíjminimum ezzel összhangban, illetve a szolgáltatások előfizetési díjaihoz igazítottan csökkent. Átlagosan 20 százalékkal csökkentek a fogyasztó általi egyedi lehívásonként fizetendő díjjal árazott, illetve a letöltést engedő szolgáltatások esetében fizetendő bevétel arányában meghatározott jogdíjak.

gyakorolhatóak, így az Sztj. rendelkezése értelmében kötelezően közös jogkezelés körébe esnek. A közös jogkezelés keretében a hangfelvételgyártó a szerzői hozzájárulást az ARTISJUS-tól szerezheti meg. Az ARTISJUS a hasonló külföldi társaságokkal megkötött kölcsönös képviseleti szerződések révén, ezek nemzeti repertoárjait is képviseli.

Az ún. mechanikai jogdíjközleményben közzétett zeneművek és zeneszövegek hangfelvételeinek jogdíja a fogyasztói ár 8 százaléka, vagy a hangfelvétel-kiadó nettó (áfa nélküli) átadási árának 11 százaléka, amelynek az alsó határát – mint jogdíjminimumot – az ARTISJUS kategóriánkénti (pl. *single*, *maxi-single*, *LP*), időtartam szerinti (8', 16', 30', 60' stb.) és a művek (műrészletek) száma szerinti bontásban határozza meg. A zenét tartalmazó CD-ROM mechanikai minimum jogdíja megkezdett zenei percenként 5 Ft. A mechanikai jogdíjminimum olyan, kiegészítő jelleggel alkalmazásra kerülő jogdíjszint-szabályozó eszköz, amely megszabja a fő szabályként százalékos alapon megállapításra kerülő jogdíj alsó határát. Ez határt szab a zenefelhasználási ár (a jogdíj) csökkentésének arra az esetére, ha a termék (CD, CD-ROM stb.) árát a hangfelvétel-előállító üzletpolitikai, verseny vagy egyéb okból egy meghatározott szint alá csökkenti. A jogdíjat a kiadvány, illetve hordozó teljes lejátszási idejéhez viszonyított, tényleges zenefelhasználás arányában kell megfizetni. Ezek a rendelkezések abban az esetben alkalmazhatóak, ha a felhasználó az arány kiszámításához szükséges adatokat a felhasználás megkezdését megelőzően, hitelt érdemlően szolgáltatja az ARTISJUS részére.

A videón (VHS-en, DVD-n és CD-videón) többszörözött, filmalkotásokba foglalt zeneművekre megállapított mechanikai minimum jogdíj alapja, a fogyasztói ár meghatározott százaléka, a film teljes játszási idejéhez viszonyított zenefelhasználási időtartam arányában. Különbséget kell tenni továbbá az elsősorban zenei tartalmú (koncert, zenés portré, klip stb.) filmek és a játék- és egyéb filmek jogdíjalapjának meghatározásakor. A mechanikai jogdíjminimum olyan, kiegészítő jelleggel alkalmazásra kerülő jogdíjszint-szabályozó eszköz, amely megszabja a fő szabályként százalékos alapon megállapításra kerülő jogdíj alsó határát. Ez határt szab a zenefelhasználási ár (a jogdíj) csökkentésének arra az esetére, ha a termék (CD, CD-ROM stb.) árát a hangfelvétel-előállító üzletpolitikai, verseny vagy egyéb okból egy meghatározott szint alá csökkenti.

Az elmúlt években fokozatosan csökkent a VHS-, CD-Video és DVD-Video kiadványok díjmértéke, továbbá – a technológiai és a piaci változások révén – új kategóriaként jelentek meg a díjközleményben a DVD-Audio, a DualDisc hordozók, továbbá a hangoskönyv és a karaoke kiadványok. 2017-től a midi formátumban terjesztett zenei alapok jogosítását kivették, tekintettel arra, hogy ez a mechanikai-formátum mára időszerűtlenné vált, az ilyen formátumú tartalmak letöltéses formában érhetőek el.

H) Magánmásolási jogdíjak

Az Sztj. 20.§-a értelmében a rádió- és a televízió-szervezetek műsorában sugárzott, a saját műsort vezeték útján a nyilvánossághoz közvetítő műsorába belefoglalt, valamint a kép- vagy hanghordozón forgalomba hozott művek szerzőit, előadóművészi teljesítmények előadóművészeit, továbbá hangfelvételek előállítóit műveik, előadóművészi teljesítményeik, illetve hangfelvételeik magáncélú másolására tekintettel, megfelelő díjazás illeti meg. Az üreshordozó-díjigénynek – az ARTISJUS által képviselt szerzők mellett – további kedvezményezettjei az EJI, a MAHASZ, a Filmjus és a HUNGART által képviselt jogosultak, akik a rájuk eső jogdíjat az ARTISJUS-on keresztül kapják meg.

A díjat az üres kép- és hanghordozó gyártója, külföldi gyártás esetén pedig a jogszabály szerint vám fizetésére kötelezett személy mellett – egyetemlegesen –, a hordozót belföldön elsőként forgalomba hozó személy a forgalomba hozataltól, külföldi gyártás esetén pedig a vámkezelés befejezésétől számított nyolc napon belül köteles megfizetni az ARTISJUS-nak. 2004. május 1-jétől az Sztj. a jogdíjfizetési kötelezettséget egyetemlegesen kiterjesztette a forgalmazói lánc egészére is. A befolyt díjaknak a költségek levonása után fennmaradt összegéből hanghordozók esetében ötven százalék a zeneszerzőket és az írókat, harminc százalék az előadóművészeket, húsz százalék a hangfelvételek előállítóit illeti meg. Képhordozók esetében a befolyt díjaknak a költségek levonása után fennmaradt összegéből – ha az érintett közös jogkezelő szervezetek évente március 31-ig másként nem állapodnak meg – tizenhárom százalék a filmelőállítókat, huszonkét százalék a filmalkotások mozgóképi alkotóit, négy százalék a képzőművészeket, az iparművészeket és a fotóművészeti alkotások szerzőit, tizenhat százalék a filmírókat, húsz százalék a zeneszerzőket és a zeneszöveg-írókat, valamint huszonöt százalék az előadóművészeket illeti meg. Az ARTISJUS a díjaknak azt a részét, amely az általa a felosztást illetően nem képviselt szerzőknek és szerzői jogi jogosultaknak, az előadóművészeknek és a hangfelvétel-előállítóknak jár, a jogosultak közös jogkezelő szervezeteinek utalja át.

Üres audió- és videokazetták esetében a fizetendő jogdíj fix összegben lett meghatározva, amely a hordozó időtartamához igazodik (60', 90', 90' felett). Nyersanyag import esetében a jogdíj alapja a behozott hang-, illetve képhordozó méterhossza. A jogdíjközlemény a piacon jelenlévő, zenei anyagok rögzítésére alkalmas új hordozókra is kiterjeszti a jogdíjfizetési kötelezettségeket. Ilyenek a DVD-R, DVD-RW, DVD+RW hordozók, illetve az audio lejátszásra alkalmas memóriakártya. Különválasztja az írható CD-k jogdíjterheit az alábbi típusok megkülönböztetése alapján: CD-R és CD-RW 300 MB-ig, CD-R és CD-RW / Data 700 MB-ig, CD-R és CD-RW / Audio, illetve 700 MB felett. Az írható CD-lemezek rohamos térhódítása szükségessé tette a díjszabásban korábban is szereplő CD-R tagolását. Mindkét típus egyformán alkalmas zenei, irodalmi, audiovizuális szerzői művek, illetve rádió- és televízióműsorok rögzítésére, ugyanakkor a 'Data' megjelölésű lemezek egy részét valóban nem szerzői művek, illetve műsorok, hanem 'más adatok' rögzítésére használják. (A gyakorlat azonban azt mutatja, hogy a felhasználók többsége e többfunkciós hordozókat mégis a zenei anyagok magánmásolására vásárolja, az olcsóbb ár miatt.) A PC-k merevlemezére (*hard disk*), és az ahhoz hasonló eszközökre, a jogdíjközlemény hatálya nem terjed ki.²²⁰ A magáncélú másolásokra tekintettel megállapított üres hang- és képhordozó jogdíjakra vonatkozó jogdíjközleményben érdemi bővülést jelentett a következő jogdíjak megjelenése: kép-, illetve hanghordozóként használható memóriakártyák (például kártya hordozható multimédia eszközhöz, CF, MMC, MS, Smart Media, SD, Mini SD, MicroSD, xD, Microdrive-típusú kártyák), audio-, illetve audiovizuális tartalom másolására/tárolására alkalmas külső, hordozható háttértároló (pl. Pendrive, USB Flash Drive) és multimédia eszközbe integrált tárolóegységek.

Külön rendelkezések biztosítják a kettős jogdíjfizetés elkerülését célzó, Sztj.-ben biztosított jogdíjmentességek (stúdió berendezésekhez használt kép- és hanghordozók, valamint export céljából történő forgalomba hozatal) alkalmazhatóságát. Eszerint tehát, ha egy – egyébként a

220 A díjszabás a magáncélú másolatkészítésre használt hordozókra is kiterjed, amelyeket a korábbi díjszabások egyértelműen nem nevesítettek: az üres hang- és képhordozónak minősülő egyéb nagy kapacitású optikai diszkekre és az audio és audiovizuális tartalom rögzítésére szolgáló, szórakoztatóelektronikai eszközökbe integrált tárolóegységekre.

jogdíjfizetés hatálya alá tartozó – üres hordozót 'professzionális' sokszorosítás céljára használnak, akkor a hangfelvétel-engedélyezés hatálya alá eső hangfelvételek és audiovizuális műhöz történő zenerőgztések esetén szükségszerű, hogy a sokszorosítást az ARTISJUS jogosítsa.²²¹

I) A képzőművészeti alkotások 'másodlagos' felhasználása után járó alkotóművészi jogdíjak

A HUNGART jogdíjközleményében szabályozott felhasználások közös kezelését nem az Szjt. írja elő, hanem az a jogosultak, vagyis a HUNGART tagságát jelentő alkotóművészek elhatározásán alapul. Az egyedi engedélyezés önkéntes korlátozását a kommunikációs és terjesztési technikák óriási fejlődése tette szükségessé, így elkerülhetlenné vált, hogy a szerző ezen jogosultságot a HUNGART-nak átengedje, hogy az a nevében eljárjon. Eltérő rendelkezés hiányában tehát a képző-, ipar- és fotóművészet alkotásainak bármely felhasználása – amennyiben az az Szjt. értelmében jogdíjköteles – a HUNGART, illetve egyes esetekben a jogosult előzetes hozzájárulásához kötött, különösen reklám, illetve hirdetési célokra történő felhasználás esetén. A jogdíj mértéke elsősorban a felhasználás jellegének, terjedelmének függvénye és/vagy általános tarifaként, vagy egyedi szerződés keretében kerül meghatározásra. A díjszabás kizárólag a HUNGART közreműködésével történő jogosítások tekintetében érvényes, vagyis ha a szerző, vagy más jogosult közvetlenül ad engedélyt a felhasználásra, úgy a tarifák nem kötelező érvényűek.

A felhasználás engedélyzése általában egyszeri alkalomra, az ott megjelölt formában és terjedelemben történő megjelentetésre vonatkozik. A díjszabásban megjelölt példányszámok a kinyomtatott, illetve nyomtatásra szánt példányokra vonatkoznak, illetőleg a terjedelem a mindenkori kiadvány szedéstükréhez igazodik. A megállapított példányszámon felüli példányokhoz újabb jogosítás beszerzése szükséges, amely könyvek esetében csak különösen indokolt esetben tagadható meg. Amennyiben ez nem történne meg, úgy a felhasználó elveszít minden esetleges kedvezményhez való jogot, illetve a díjjal azonos mértékű pótdíj megfizetésére lesz kötelezett. A felhasználásra jogosított, köteles a felhasználás során megfelelő helyen az alkotó nevét, a mű címét és a HUNGART jelet feltüntetni, illetőleg utalni minden olyan személyre, aki a jogosítás folyamatában részt vett. Gyűjteményes művek esetén is egyértelmű módon kell a jogok forrását feltüntetni.

A jogdíjközlemény termékenként, áruajtánként részletezi a képzőművészeti alkotások és fényképek reprodukálási célú felhasználásáért fizetendő jogdíjakat és a felhasználás egyéb feltételeit. Eszerint jelenleg az alábbi termékeken (termékekben) történő reprodukciók után kell díjat fizetni:

- újságok,
- folyóiratok, magazinok,
- könyvek,
- e-könyvek,

²²¹ Az előírt igazolás és (zenemű többszörözés esetén) a hangfelvétel-jogosítási szerződés biztosítja a rendszer zártságát, valamint azt, hogy csak a magáncélú másolatkészítésre tipikusan használt hordozók után fizessenek e jogdíjak kötelezettjei jogdíjat. A kivitelre kerülő hordozók (tipikusan reexportról van szó) esetében, a kivitel megfelelő igazolása szükséges a jogdíjfizetés alóli mentesüléshez. Ellenkező esetben nem lehetne meggyőződni arról, hogy valóban fennáll-e a mentesség.

- naptárak,
- különnyomatok (plakátok, poszterek, műnyomatok stb.),
- szórólapok,
- levelezőlapok, diák, diafilmek, projektorfóliák,
- borítók, ábrahordozók (Audio- és videokazetta, DVD, CD és más hasonló tárolók, valamint azok borítói),
- arculati elemek másodfelhasználása (operátorlogók, háttérképek, képüzenetek-MMS, képernyőkímélők, háttérképek),
- videóvetítések,
- filmben megjelenített műalkotások,
- CD-ROM, videokazetta, DVD,
- reklámbrosúrák, levelezőlapok, reklámprospektusok, reklámeszközök, reklámnaptárok,
- reklámhirdetések,
- reprodukciók reklám- és dekorációs célokra (vásárok, kirakatok, óriásplakát-felületek, molinó, zászló, buszreklám, stb.),
- programfüzet, meghívó, étlap,
- bélyegek,
- egyéb anyagokon történő felhasználás (pl.: textília, bőr, csomagolópapír, stb.),
- kártya (telefonkártyák) klubkártya, egyéb kártya), könyvjelző,
- kiállítások.²²²

2001-től a HUNGART is jogdíjakat állapított meg a képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások nyilvánosságához közvetítéséért. Eszerint jogdíjfizetési kötelezettséget vonnak maguk után az alábbi felhasználási cselekmények:

- a már nyilvánosságra hozott képző-, ipar- és fotóművészeti alkotások ismételt sugárzási célú rögzítése és sugárzása, valamint a műsor nem sugárzással, hanem vezeték útján a nyilvánosság számára hozzáférhetővé tétele;
- a képző- ipar és fotóművészeti alkotások nyilvánosság számára lehívásra (on demand) hozzáférhetővé tétele, azaz a műveknek vezeték útján, vagy bármely más eszközzel vagy módon történő nyilvánosságához közvetítése, amelynek során a közönség tagjai a művekhez úgy férhetnek hozzá, hogy mind az egyes műveket, mind a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhatják meg ('lehívás'), tekintet nélkül arra, hogy a nyilvánosság tagjai a lehívott műveket számítógépre, vagy bármely más hordozóra letölthetik-e.

Ez utóbbinál a differenciált jogdíjmérték – az ARTISJUS és az EJI díjszabásához hasonlóan – függ a letölthető művek számától, valamint attól, hogy a felhasználás során a szolgáltató bevételekhez jut-e vagy sem. A tartós másolat készítését nem engedő hozzáférhetővé tétel esetén, elegendő a mű címének és szerzőjének közlése. Mentessül a képző-, ipar- vagy fotóművész a jogdíjfizetés alól, ha kizárólag saját művét teszi lehívásra hozzáférhetővé, és erre vonatkozóan a szolgáltató a felhasználás megkezdését megelőzően a HUNGART-tal

²²² Mivel a HUNGART önkéntes közös jogkezelés körébe vonta a kiállítási jog gyakorlását is, a művész csak akkor kérhetné közvetlenül a jogdíjat a kiállítás szervezőjétől, ha előzetesen a közös jogkezelő felé jelentette, hogy a jogosítást a HUNGART helyett maga gyakorolja. A tényleges gyakorlat ugyanakkor ennek pont az ellenkezője: a kiállítóhely és a művészek közötti szerződésekből a művész hozzájárulását adja művei kiállításához, és általában lemond mindenfajta díjazásról, beleértve a kiállítási jogdíjat is. Az alapvetően bizalomra és szakmai együttműködésre épülő kiállítás-szervezői, galériás gyakorlat nem alkalmazza ezt az szabályt és díjszabást, ezért a jövőben megfontolandó a kiállítási jog önkéntes közös jogkezelésből történő kivételése.

felhasználási szerződést köt. 2003-tól a jogdíjközlemény kiterjed a multimédia üzenet (MMS, azaz olyan távközlési szolgáltatás, amellyel a szolgáltató mobil rádió távbeszélő készülékre olyan adatcsoportot továbbít, amely képi megjelenítéssel összekapcsolva a szolgáltató által hozzáférhetővé tett képző- vagy fotóművészeti műveket tartalmaz) keretében felhasznált művekre is. 2016-tól a díjszabás kiterjed az e-könyvekre is a könyvekre megállapított jogdíjtarifa alkalmazásával.

J) Reprográfiai jogdíjak

Az Sztj. 21.§-a értelmében, jogdíjat kell fizetni a fénymásolással és más hasonló módon többszörözhető művek szerzői, valamint a könyv- és lapkiadók javára. A jogdíjat a reprográfiára szolgáló készülékek előállítói, illetve külföldi előállítású készülék esetén a vámfizetésre kötelezett személyek, vámfizetési kötelezettség hiányában pedig a készüléket belföldön először forgalomba hozó személyek kötelesek megfizetni a jogosultakat képviselő Magyar Reprográfiai Szövetségnek (RSZ). Az ellenérték fejében harmadik személyek számára másolatot készítő vállalkozások ugyancsak kötelesek a jogdíjat megfizetni. A nagy felhasználói szervezetek, intézmények (egyetemek, könyvtárak, közigazgatás, non-profit szektor stb.) csak abban az esetben alanyai ennek a jogdíjfajtnak, ha üzletszerű másolást folytatnak. A reprográfiára szolgáló készülékek körének meghatározásáról szóló 158/2000. (IX. 13.) Korm. rendeletet a Belföldi Termékosztályozás (BTO) alapulvételével, termékszám és ITJ szám szerint sorolja fel a reprográfiára szolgáló berendezéseket, vagyis az elektrosztatikai elven működő másológépet és minden egyéb (pl. termikus elven működő, kontakt) másológépet, az irodai sokszorosítógépeket, valamint a nyomtatókat és az összetett gépeket (multifunkcionális berendezéseket). A nyomtatók és az összetett gépek után 2005-től kell jogdíjat fizetni, összhangban a 197/2004. (VI. 22.) Korm. rendelet által foganatosított termékkör-bővüléssel.

Fénymásoló és egyéb másoló berendezések, nyomtatók és összetett gépek (multifunkciós berendezések) behozatala vagy belföldi gyártása esetén, a fizetendő jogdíj a készülék beszerzési árának, illetve gyártói kibocsátási árának 2 százaléka.²²³ A gyártóknak a forgalomba hozatal napjától, az importőröknek a vámkezelés befejezésétől számított nyolc napon belül kell teljesíteni a jogdíjfizetést. Gyártónak minősül az is, aki a reprográfiára szolgáló készüléket alkatrészekből állítja össze.

Az ellenérték fejében történő fénymásolás díjtarifái szerint, eltérő összegű jogdíjat kell fizetni a fénymásoló üzletekben, a kiskereskedelmi üzletekben, a felsőoktatási intézményekben, a nyilvános könyvtárakban, közoktatási és közművelődési intézményekben és az egyéb, a nyilvánosság számára hozzáférhető helyen üzemelő eszközök után. Ezen felül a tarifa mértéke függ a készülék üzemelési helye szerinti település típusától, továbbá (a *copy shopok* esetében) a készülék másolási sebességétől. A sokrétű differenciálás célja az volt, hogy méltányos, a kötelezettek számára elviselhető terhet jelentsen. Egy fővárosi fénymásoló üzlet például 10 000 Ft-ot fizet a percnként 13-50 másolatot készítő gépek üzemeltetése után (készülékenként és havonta). Egyébiránt fénymásoló üzletnek (*copy shopnak*) a három vagy ennél több gépet

²²³ Összhangban az Sztj. 21.§ (4) bekezdésében foglaltakkal, amely kimondja, hogy a díj mértéke legfeljebb a reprográfiára szolgáló készülék gyártói kibocsátási árának 2%-a, illetve külföldön gyártott készülék esetében pedig legfeljebb a jogszabály szerinti vám alapjának 2%-a lehet.

üzemeltető, illetve – a fénymásolók számától függetlenül –, a fő tevékenységként ezzel foglalkozó üzlet minősül. A közoktatási és közművelődési intézmények tarifája nem számottevő (2017-ben is mindössze 1 200 – 3 700 Ft/hó/készülék), amit értelemszerűen csak az ellenérték fejében történő üzemeltetés esetén kell megfizetni.

A közös jogkezelés körébe vont szerzői és szomszédos jogi jogdíjak többségéhez hasonlóan, az RSZ a jogdíjközleményben meghatározott tételes díjfizetés helyett, átalányszerződést is köthet a reprográfiára szolgáló készülékek gyártóival (importőreivel) és a készüléket ellenérték fejében üzemeltetőkkel vagy azok jelentős részét megfelelő mértékben képviselő érdekképviselői szervekkel. Átalánydíjas szerződés csak akkor köthető, ha a díjfizetésre kötelezettek jogdíjartozása nincs, és adatszolgáltatási kötelezettségének eleget tett, illetve a szerződés megkötését a készülékek elhelyezésének és üzemeltetésének sajátos körülményei, vagy a díjfizetésre kötelezettek által fizetendő jogdíj jelentős mértéke lehetővé, és indokoltá teszi. Az átalánydíjas szerződés megkötésének további feltétele az is, hogy a díjfizetésre kötelezettek nagy részét tömörítő országos érdekképviselői szerv önkéntes tagsága erre alapszabályszerű felhatalmazást adjon a szerv képviselőjének. Országos érdekképviselői szervekkel csak akkor köthető átalányszerződés, ha az érdekképviselői szerv a tagjai (vagyis az érintett díjfizetésre kötelezettek) jogdíjfizetéséért megfelelő biztosítékot nyújt, és/vagy a jogdíjfizetési kötelezettséget egészben vagy részben átvállalja.²²⁴

K) A hangfelvétel sugárzás útján, továbbá vezetékkel vagy másként a nyilvánossághoz közvetítéséért fizetendő előadóművészi és hangfelvétel-előállítói jogdíjak

Az EJI és a MAHASZ 1998 óta teszi közzé közös jogdíjközleményét a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételnek vagy az arról készült másolatnak sugárzás útján, továbbá vezetékkel vagy bármely más hasonló eszközzel vagy módon a nyilvánossághoz közvetítéséért fizetendő előadóművészi és hangfelvétel előállítói jogdíjakról és a felhasználás egyéb feltételeiről. Eszerint – a jogdíjközlemény tárgyi hatálya alá tartozó – hangfelvételt sugárzás útján a nyilvánossághoz közvetítő felhasználó, az előadóművésznek és a hangfelvétel előállítójának együttesen, költségvetési, fenntartói, illetve műsorszolgáltatáshoz nyújtott egyéb támogatása 1 százalékának, továbbá előfizetői díjbevételei 2 százalékának, valamint reklám- és szponzorációs bevételei 4 százalékának megfelelő, együttes összegű jogdíjat köteles fizetni. A felhasználó ugyanennyi jogdíjat köteles fizetni akkor is, ha a hangfelvételt nem sugárzással, hanem vezeték útján, vagy bármely más hasonló eszközzel vagy módon – ideértve a számítógépes hálózat igénybe vételét is – közvetíti a nyilvánossághoz. A felhasználók által fizetendő díj számítási alapjába – fenntartói támogatás címén – beletartoznak azok a támogatások is, amelyeket a felhasználók nem a központi vagy az önkormányzati költségvetésből, hanem a gazdasági élet szereplőitől kapnak.

A közös jogkezelő szervezetek a sugárzás útján nyilvánossághoz közvetítő felhasználók vonatkozásában – az elért nyilvánossággal, illetve a felhasználással elérhető bevételek szerint – differenciáltan állapítják meg a minimumdíj összegét, annak érdekében, hogy a felhasználók

²²⁴ Az átalánydíjas szerződések megkötése során, az RSZ az átalánydíjas szerződésekkel érintett díjfizetésre kötelezettek között indokolatlan megkülönböztetést nem alkalmazhat, azaz azonos feltételek mellett, azonos kedvezményeket biztosít.

által fizetett jogdíjak akkor is megőrizték arányos jellegüket, ha a médiaszolgáltató gazdálkodásában bekövetkező váratlan esemény miatt, a felhasználással összefüggésben keletkező bevételek átmenetileg csökkennek. A díjszabásban 2013-tól pontosításra kerültek az interaktív *webcasting* útján megvalósítható egyes szolgáltatások értelmezései. Ismét a díjszabások szintjén határozták meg az interaktív *webcast* tevékenység esetén fizetendő minimumdíjakat. A pontosítás a fizetésre kötelezettek körét nem bővíti.

A hangfelvételnél a sugárzással egy időben, számítógépes hálózat igénybe vételével is történő nyilvánossághoz közvetítéséért (*'simulcasting'*), a felhasználó az előzőekben részletezett együttes összegű jogdíjon felül, annak 5 százalékát köteles fizetni. E jogdíjak megfizetése a felhasználót nem jogosítja arra, hogy a hangfelvételt olyan módon tegye a nyilvánosság számára hozzáférhetővé, hogy a közönség tagjai mind az egyes hangfelvételeket, mind pedig a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhassák meg (*'lehívás'*).

2017-ben a hangfelvételt sugárzás útján, a nyilvánossághoz közvetítő felhasználó a bevételeinek mértékétől függetlenül legalább 14 350 Ft/hó, országos földfelszíni vételkörzetű frekvenciával és jellege szerint kereskedelmi médiaszolgáltatással rendelkező felhasználó esetén, legalább 1 285 000 Ft/hó jogdíj megfizetésére köteles. Az EJI és a MAHASZ a médiaszolgáltató rádió- és televízió-szervezetekkel kötött szerződéseiben szerepeltetik a fizetendő jogdíjnak a hangfelvételek felhasználási arányára tekintettel megállapított csökkentésére vonatkozó rendelkezést. Mivel ez a kedvezményrendszer minden érintett egyetértésén alapult és alkalmazása gyakorlati nehézséget sem vetett fel, ezért 2017-től beépítésre került a díjszabásba is.

L) A rögzített előadás nyilvánosság számára lehívásra történő hozzáférhetővé tételéért fizetendő előadóművészi jogdíjak

Az EJI szempontjából a nyilvánosság számára lehívásra történő hozzáférhetővé tétel a rögzített előadásoknak, vagy azok részleteinek vezeték útján, vagy bármely más eszközzel vagy módon történő olyan nyilvános hozzáférhetővé tétele, amelynek során a nyilvánosság tagjai mind az egyes előadásokat, mind a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhatják meg. A lehívásra történő hozzáférhetővé tétel megvalósul tekintet nélkül arra, hogy a nyilvánosság tagjai a lehívott előadásokat számítógépre, vagy bármely hordozóra tölthetik-e. Korlátozó szabály vonatkozik arra a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételnél rögzített előadásra, amelyet a nyilvánosság számára első ízben úgy tesznek hozzáférhetővé, hogy a hangfelvétel többszörözött példányait a tulajdonjog átruházása céljából hanghordozón forgalomba hozzák. Az első ízben ilyen módon hozzáférhetővé tett előadás vagy az arról készített másolat, a forgalomba hozatal hónapját követő tizenkét hónapon belül nem tehető lehívásra hozzáférhetővé. A korlátozás nem vonatkozik arra a szolgáltatóra, aki (amely) az előadást maga hozta forgalomba, vagy aki (amely) kizárólag az előadás részletét teszi lehívásra hozzáférhetővé.²²⁵

225 A jogdíjközleményben meghatározott díjfizetési és egyéb feltételeknek azonban ilyen esetekben is eleget kell tenni.

A jogdíjközlemény alkalmazása szempontjából üzletszerűnek nem minősülő felhasználásért, a szolgáltató nem köteles előadóművészi jogdíjat fizetni. A felhasználás nem minősül üzletszerűnek az alábbi feltételek együttes fennállása esetén:

a szolgáltató a felhasználással nem ér el bevételt, és a felhasználás jövedelemszerzés vagy jövedelemfokozás célját közvetve sem szolgálja;

- a szolgáltató – a hozzáférést biztosító helyek számától függetlenül – összesen legfeljebb tíz, hangfelvételen rögzített előadás részletét teszi lehívásra hozzáférhetővé;
- a szolgáltató az előadásrészleteket olyan műszaki feltételekkel teszi lehívásra hozzáférhetővé, amely az átlagos felhasználó számára csupán azok érzékelését teszi lehetővé, a letöltésüket (tartós másolatkészítést) azonban nem;
- a szolgáltató a felhasználás megkezdését megelőzően az EJI-vel felhasználási szerződést köt, és annak feltételeit a felhasználási szerződés tartama alatt, mindvégig hiánytalanul teljesíti.

A jogdíjközlemény lehetővé teszi, hogy a 'kisfelhasználónak' minősülő szolgáltatók – szűk körben és ellenőrzött feltételek mellett – legfeljebb 10 előadásrészletet előadóművészi jogdíj megfizetése nélkül is feltegyenek az internetre.

Más az előadóművészi jogdíj mértéke, ha a szolgáltató a felhasználáshoz kapcsolódóan nem ér el bevételt és más, ha bevételhez jut. Ezen túlmenően, a fizetendő jogdíj mértéke függ a lehívható előadások, illetve előadásrészletek számától, továbbá attól, hogy a lehívás az átlagos felhasználó számára csupán az előadás érzékelését vagy letöltését (tartós másolat készítését) teszi lehetővé. Videoklipben rögzített előadás esetén, a szolgáltató az előadás felhasználása esetén fizetendő jogdíjon felül, annak 50 százalékát is köteles megfizetni. Az EJI 2002-ben első ízben hirdetett ki jogdíjakat filmalkotások lehívásra hozzáférhetővé tétele tekintetében. A jogkezelés hatékonysága érdekében lehetőség van arra, hogy az előadóművészek saját hangfelvételen rögzített előadásaik lehívásra történő hozzáférhetővé tétele esetén, mentesüljenek az előadóművészi jogdíj megfizetése alól.

A jogdíjközleményben egyedileg nem meghatározott felhasználások esetén, a közzétett előadóművészi jogdíjmértékek elveinek és arányainak alkalmazásával esetenként megállapított szerzői jogdíj fizetendő. Ennek magyarázata az, hogy a digitális technika fejlődése rendre olyan felhasználási módokat eredményez, amelyek nem teszik lehetővé minden esetben a normatív módon szabályozott jogdíj-megállapítást. 2007-től a jogdíjak mértéke 4 százalékot meg nem haladó mértékben emelkedett. Az EJI 2008-tól a díjak mértékét több ponton csökkentette, illetve jelentős kedvezményt biztosított a felhasználóknak.²²⁶ 2010-ben az EJI is bevezette az ún. előfizetéses tartalomszolgáltatás esetén fizetendő jogdíjatlányt. Ennek lényege: a szolgáltatónak az ügyfél számára előre meg nem határozott számú (korlátlan) hozzáférés biztosítása esetén további, az előfizetési díj meghatározott %-át kitevő jogdíjat kell megfizetni.

Az EJI is mentesíti a tartalomszolgáltatótól különböző szolgáltatókat (pl. hozzáférést biztosító szolgáltatók) a díjfizetés alól, amit a felek külön megállapodásban rögzítenek. E szerződésnek lényeges eleme az értesítési-eltávolítási eljárás szabályozása, melyben a szolgáltató kötelezettségeit részletezik jogsértés észlelése esetén. Szerzői mű előadása, továbbá hangfelvé-

226 Ezek: a tételesen megállapított díjak, szinkronizált filmalkotások, 'near-on-demand' megoldások, az Szjt. 38.§-ának (5) bekezdése szerint működő archívumok.

telen vagy filmalkotásban rögzített előadás esetén, a lehívásra való hozzáférhetővé tételhez az EJI engedélyén kívül, az érintett jogosultak²²⁷ engedélye is szükséges.

M) Az előadás sugárzás vagy a nyilvánosságához történő átvitel céljára készült rögzítésének jogdíja

Ez a 2000-es évek elején sok vitát kiváltott díjszabás a televízió-szervezet és a saját televízióműsort vezeték útján a nyilvánosságához közvetítő által, sugárzás vagy a nyilvánosságához történő átvitel céljára rögzített előadás első sugárzását követő, ismételt sugárzásának előadóművészi díjára terjed ki. Az Szjt. 74.§ (2) bekezdése értelmében, az előadás sugárzás vagy a nyilvánosságához történő átvitel céljából készült rögzítésnek díjazására a 27.§ rendelkezéseit az előadóművészek, illetve közös jogkezelő szervezetük esetében is megfelelően alkalmazni kell.²²⁸ Ebből következően, az előadóművészek képviselőjében a rögzítetlen előadás sugárzás vagy a nyilvánosságához történő átvitel céljára készült rögzítéséért fizetendő díjak mértékére vonatkozóan, az előadóművészi jogok közös kezelését végző szervezet köt szerződést a felhasználóval. Tekintettel arra, hogy az idézett rendelkezés az előadóművészek esetében közös jogkezelést ír elő, az EJI is közzéteszi e felhasználási módok tekintetében az előadóművészekre vonatkozóan megállapított jogdíjakat.

Az első alkalommal 2001-ben kihirdetett jogdíjközlemény hatálya nem csak a médiaszolgáltatók saját (belső) gyártású felvételeire terjed ki, hanem azokra is, amelyeket a felhasználó megrendelésére és a műsorában történő sugárzás céljával más személyek rögzítettek, feltéve, hogy a felhasználó az ilyen felvétel sugárzására vagy vezeték útján nyilvánosságához történő átvitelére, annak bármely más felhasználását megelőzően kizárólagos jogot szerzett. 2005-től önálló tarifák vonatkoznak a sugárzás vagy a nyilvánosságához történő átvitel céljára rögzített szinkronfelvételek felhasználása esetére. E tarifák alkalmazandók abban az esetben, ha az előadás eredetileg idegennyelvű hangjához, magyar nyelvű szinkronfelvétel készül.

A jogdíjközleményben megállapított jogok kellően differenciáltak: függenek a műsorszolgáltató típusától (közszolgálati és nem közszolgálati műsorszolgáltatók), a műsorszolgáltatás vételkörzetétől (országos, körzeti, helyi) és a sugárzott felvétel perchorrájától. A televíziós médiaszolgáltatás sajátosságaira és a kialakult felhasználási szokásokra (szerződéses gyakorlatra) figyelemmel, a jogdíjközlemény számos esetben mentesíti a felhasználót a jogdíj megfizetése alól. Ilyen mentességek a következők:

- a felvétel első sugárzásának napját követő egy éven belüli egyszeri ismétlés;
- a felvétel részletének két percet meg nem haladó terjedelemben történő ismételt sugárzása (feltéve, hogy a részlet időtartama ezen belül sem haladja meg az első ízben sugárzott felvétel teljes időtartamának 10 százalékát);
- a felvétel részletének műsorelőzetes céljára történő ismételt sugárzása 30 másodpercet meg nem haladó terjedelemben.

227 Ezek: az ARTISJUS (a szerzők képviselőjében), a hangfelvétel előállítók és a filmelőállítók.

228 Az Szjt. 27.§-a szerint az írók, zeneszerzők és szövegírók képviselőjében – a színpadra szánt irodalmi művek és a zenedrámai művek vagy jeleneteik, illetve keresztmetszeteik felhasználásának kivételével – a már nyilvánosságra hozott művek sugárzásának jogosítására és a felhasználásáért fizetendő díjak mértékére vonatkozóan, az irodalmi és zenei művekkel kapcsolatos szerzői jogok közös kezelését végző szervezet (az ARTISJUS) köt szerződést a felhasználóval.

Figyelemmel van a jogdíjközlemény a felhasználók helyzetére olyan szempontból is, hogy amennyiben az eredeti (első) felhasználó a felvétel ismételt sugárzására más felhasználónak ad engedélyt, a fizetendő jogdíj mértékét ez utóbbi felhasználó médiaszolgáltatási jellege és vételkörzete határozza meg. A jogdíjközlemény a közszolgálati műsorok sugárzásának arányát a nem közszolgálati médiaszolgáltatók esetében is figyelembe veszi, és annak a médiaszolgáltatás feltételeként szabott arányt meghaladó, megfelelően mérhető, illetve dokumentálható vállalása esetén, jogdíjkezdvmény biztosítható.

N) A hangfelvételek nem visszatérő díjazásra jogosult előadóművészeit megillető éves kiegészítő díjazás

2016-tól a hangfelvétel előállító kiegészítő díjazást köteles fizetni a hangfelvétel előadóművészeinek a Védelmi idő irányelv alapján.²²⁹ A kiegészítő díjazást csak azon hangfelvételben rögzített előadás felhasználásával összefüggésben keletkezett bevételek után kell megfizetni, amely a Védelmi idő irányelv szabályai szerint még védelem alatt áll, továbbá amelyet először ötven évnél régebben hoztak forgalomba, vagy ha erre nem került sor, ötven évnél régebben közvetítettek először a nyilvánossághoz, feltéve, hogy az előadás rögzítésére vonatkozó, a hangfelvétel-előállítóval kötött szerződés az érintett előadóművész számára nem ismétlődő díjazásra biztosít jogot. Mindezek alapján a díjszabás tárgyi hatálya arra a hangfelvételben rögzített előadásra terjed ki, amely megfelel az alábbi együttes feltételeknek:

az előadás rögzítésére vonatkozó, a hangfelvétel-előállítóval kötött szerződés az érintett előadóművész számára nem ismétlődő díjazásra biztosít jogot,

a hangfelvételt 1963. január elseje és 1964. december 31. napja között hozták először forgalomba vagy – ha erre nem került sor – 1963. január elseje és 1964. december 31. napja között közvetítették először nyilvánosságához.

A díjszabás alapján egyértelmű, hogy a hangfelvétel-előállítót a díjfizetési és adatszolgáltatási kötelezettség minden esetben az előző naptári évben elért bevételei alapján terheli, e kötelezettségek teljesítésére (pl. adatszolgáltatás tartama, díjfizetés határideje) vonatkozó szabályokat a díjszabás határozza meg. Az éves kiegészítő díjazás megfizetésére, valamint az adatszolgáltatás teljesítésére az a személy köteles, aki (amely) a hangfelvétel-előállítói jogok jogosultja, vagyis a hangfelvétel-előállító. A kiegészítő díjazást a hangfelvétel előállító csak azon időszakokra vonatkozóan köteles megfizetni, amely alatt a hangfelvétel vagyoni jogaival (vagy azok egy részével) rendelkezett. Ebből következően nem kizárt, hogy egy hangfelvétel felhasználása után, egy időszakon belül több személy is köteles a kiegészítő díjazást megfizetni. A kiegészítő díjazás mértéke a hangfelvétel többszörözéséből, terjesztéséből és hozzáférhetővé tételéből származó bevétel 20 százaléka. A hangfelvétel előállító a kiegészítő díjazással való elszámolás során a költségeit nem veheti figyelembe.

A Díjszabás – értelemszerű eltérésekkel – az EJI és a MAHASZ közös díjszabásának fogalmaival azonos módon határozza meg a bevétel fogalmát. E szerint bevételnek minősül jogcímétől és a megszerzésének módjától függetlenül minden olyan vagyoni előny, amely a kiegészítő díjazás megállapítása során figyelembe veendő felhasználásokkal (többszörözés,

²²⁹ A szerzői és szomszédos jogok védelmi idejéről szóló 2006/116/EK irányelv módosításáról szóló 2011/77/EU irányelv.

terjesztés, hozzáférhetővé tétel) összefüggésben keletkezett a hangfelvétel előállítójánál, illetve a vele gazdasági kapcsolatban álló személynél keletkezett, ha e személy a számviteli szabályok szerint a felhasználó kapcsolt vállalkozásának vagy a felhasználó szempontjából kapcsolt félnek minősül.

A kiegészítő díj mértékének megállapítása során valamennyi olyan bevételt figyelembe kell venni, amely a hangfelvétel többszörözésével, terjesztésével, illetve hozzáférhetővé tételével összefüggésben keletkezett. Amennyiben a hangfelvétel-előállító a hivatkozott felhasználást harmadik személynek engedélyezi, úgy e bevételek számviteli értelemben jellemzően jogdíjként kerülnek a hangfelvétel-előállító könyvelésébe. Ha azonban a hangfelvétel-előállító a hivatkozott felhasználást maga végzi,²³⁰ úgy a felhasználással összefüggésben jogdíja jellemzően nem keletkezik, hiszen a hangfelvétel-előállító magának nem fizet jogdíjat, és mivel a nyilvánosság tagjai maguk felhasználást nem végeznek, jogdíjfizetésre vonatkozásukban sem kerülhet sor. Az ilyen jellegű hasznosítás esetén, a díjfizetés alapja nem korlátozható a jogdíjra, azt minden olyan forrásra ki kell terjeszteni, amely közvetlen összefüggésben áll a felhasználással,²³¹ illetve amely bevétel a felhasználás nélkül létre sem jött volna.

A kiegészítő díjazás fizetésére kötelezett hangfelvétel előállító, a díj felosztásához szükséges minden adatot köteles átadni a díj kezelését végző közös jogkezelő szervezetnek. E körbe tehát nem csupán a felhasznált hangfelvételek alapadatai (pl. címe, vezető előadója) tartozik bele, hanem minden olyan adat is, amely alapján a jogdíjra jogosult, visszatérő díjazásban nem részesülő előadóművészek köre megállapítható.²³²

O) A hangfelvételek nem kereskedelmi forgalomba hozatal céljából történő többszörözéséért fizetendő hangfelvétel előállítói jogdíjak

A MAHASZ jogdíjközleményében szabályozott felhasználások (zenegépekben történő felhasználás céljából készült többszörözés, valamint a nyilvános helyen történő lemezbemutató műsorszolgáltatás céljából készült többszörözés) közös kezelését – hasonlóan a HUNGART közleményében szabályozott felhasználásokhoz – nem az Szjt. írja elő, hanem az a hangfelvétel-előállítók elhatározásán alapul. Az egyedi engedélyezés önkéntes korlátozását a másolat-készítések tömegessé válása tette szükségessé.

A felhasználó a hangfelvétel többszörözésére tekintettel, a közös jogkezelő szervezetet megillető jogdíj megfizetését az alábbi módozatok szerint, vagylagosan teljesítheti.

Átalánydíjas jogosítás alapján 2017-ben a jogdíj mértéke – amennyiben a felhasználó lemezlovos –, úgy évi 102 362 Ft + ÁFA (bruttó 130 000 Ft) jogdíj megfizetése mellett szerez hozzájárulást a hangfelvételek többszörözéséhez. E díj megfizetése mellett, a felhasználó kor-

230 Pl. a hangfelvételt saját kereskedelmi láncában maga értékesíti, vagy repertoárját saját webáruháza segítségével maga teszi hozzáférhetővé a nyilvánosság számára.

231 Ezek: a hangfelvételek többszörözése, terjesztése, hozzáférhetővé tétele.

232 Az adatszolgáltatásban azon felvételek adatait is szükséges megadni, amelyeket a hangfelvétel előállító (például saját webáruháza segítségével) felhasznált, de – piaci igény hiányában – abból bevétel nem származott. Az adatszolgáltatásban azon felhasznált hangfelvétel adatait is fel kell tüntetni, amelynek felhasználásával összefüggésben a hangfelvétel előállítónak bevétele nem származott. E módszer lehetővé teszi, hogy az EJI az előadóművészi megkereséseket az esetek többségében a kiadók adatai alapján, de a kiadók bevonása nélkül, így az adminisztrációs terhek csökkentésével megnyugtató módon kezelje.

látlan mennyiségű hangfelvételt jogosult többszörözni. Amennyiben a felhasználó vendéglátó-, kereskedelmi- vagy szálláshely működtetője, akkor a fizetendő jogdíj:

évi 185 748 Ft + ÁFA (bruttó 235 900 Ft), amennyiben a helyszín legalább heti egy alkalommal zenés műsort szolgáltató, 01h után is nyitva tartó vendéglátóhely. Külön-külön helyszínként kell jogosítani az egy épületben/rendezvényen működő minden egyes olyan helyszínt, ahol a jelen jogdíjközlemény hatálya alá tartozó többszörözéseket használnak zene-szolgáltatás céljából.²³³

évi 50 600 Ft + ÁFA (bruttó 64 262 Ft) minden egyéb esetben. Külön-külön helyszínként kell jogosítani az egy épületben/rendezvényen működő minden egyes olyan helyszínt, ahol a jelen jogdíjközlemény hatálya alá tartozó többszörözéseket használnak zeneszolgáltatás céljából.²³⁴

Példányonkénti jogosítás alapján, a felhasználó minden egyes másolt hangfelvételeket tartalmazó írott CD példány után 2 039 Ft + ÁFA (bruttó 2 590 Ft) jogdíjat fizet meg.

Alkalmankénti jogosítás alapján, 8 819 Ft + ÁFA (bruttó 11 200 Ft)/helyszín/alkalom díj megfizetése mellett egy adott, előre bejelentett alkalomra, és pontosan megjelölt helyszín(ek) re jogosíthatja a felhasználó (DJ, vendéglátó, kereskedelmi, illetve szálláshely működtetője, rendezvény szervezője stb.) a többszörözött hangfelvételeket. Külön-külön helyszínként kell jogosítani az egy épületben/rendezvényen működő minden egyes olyan helyszínt, ahol a jogdíjközlemény hatálya alá tartozó többszörözéseket használnak zeneszolgáltatás céljából. Az adott alkalmat az időpont(ok) és helyszín(ek) (pontos cím vagy földrajzi leírás) megjelölésével, a felhasználó legkevesebb három munkanappal korábban köteles bejelenteni a MAHASZ-nál és egyidejűleg befizetni a jogdíj összegét.

Külön-külön helyszínként kell jogosítani az egy épületben/rendezvényen működő minden egyes olyan helyszínt, ahol a jelen díjszabás hatálya alá tartozó, többszörözött hangfelvételeket használnak zeneszolgáltatás céljából. E jogdíj megfizetése korlátlan számú hangfelvétel többszörözésre jogosít, nem mentesíti azonban a felhasználó lemezlovas az engedélykérési kötelezettség alól. Amennyiben a vendéglátóhelyen lemezlovas lép fel, a felhasználás jogszerűsége tekintetében a lemezlovas engedélye irányadó. Az éves átalánydíjas jogosítás ugyanis kizárólag a vendéglátóhelyen vagy rendezvényen nyújtott háttérzene-szolgáltatásra, és azokra a hangfelvételekre terjed ki, amelyek a vendéglátóhely üzemeltetőjének vagy a rendezvény szervezőjének tulajdonát képező, vagy birtokában lévő hanghordozókon található. Amennyiben a helyszínen önálló műsort szolgáltató lemezlovas dolgozik, az általa készített, illetve felhasznált többszörözésekre a vendéglátóhely vagy rendezvény által szerzett felhasználási engedély nem terjed ki. Az önálló műsort szolgáltató lemezlovasnak az általa felhasznált többszörözéseket minden esetben önállóan kell jogosítania.

A felhasználás egyéb feltételeiről a MAHASZ és a felhasználók szerződésben állapodnak meg. Amennyiben a felhasználás részletes feltételeiről szóló szerződés másként nem rendelkezik, úgy a jogdíj megfizetésével a felhasználó hozzájárulást szerez a tulajdonát képező, a hangfelvétel előállítója által többszörözött, hanghordozókon rögzített hangfelvételek – legfeljebb két ízben történő – többszörözéséhez és a többszörözéseket lemezbemutató műsor céljából történő felhasználásához. A felhasználó hozzájárulást szerez az általa szolgáltatott zenei programban szereplő hangfelvételek összegyűjtésére, oly módon, hogy a különböző

233 E díj megfizetése korlátlan számú hangfelvétel többszörözésre jogosít.

234 E díj megfizetése legfeljebb 30 db audio formátumú (.wav) hangfelvételeket tartalmazó írott CD készítésére, illetve 450 hangfelvétel többszörözésére jogosít.

hanghordozókon szereplő hangfelvételeket egy hanghordozóra másolja át, de nem jogosult a zenei albumok teljes anyagának többszörözésére. E jogdíjak megfizetésén túl, a hangfelvételen foglalt mű többszörözéséhez hozzájárulást kell kérni az ARTISJUS-tól.

P) A filmalkotások sugárzással, vezeték útján vagy más hasonló eszközzel vagy módon történő nyilvánossághoz közvetítése után fizetendő filmszerzői jogdíjak

A FilmJus jogdíjközleménye a médiaszolgáltató televízió-szervezet és a saját televízió-műsort vezeték útján a nyilvánossághoz közvetítő által sugárzás vagy a nyilvánossághoz történő átvitel céljára rögzített előadás első sugárzását követő ismételt sugárzásának filmszerzői díjára terjed ki. A díjazásra jogosult filmszerzők: rendező, forgatókönyvíró (eredeti mű írója), operatőr. A jogdíjak mindazon magyarországi gyártású filmalkotások sugárzással vagy egyéb módon történő nyilvánossághoz közvetítése után fizetendők, amelyek után a jogosultak a médiaszolgáltató és a mű előállítója vagy forgalmazója (eladó) közötti szerződés alapján, az említett felhasználások után jogdíjban nem részesülnek. E körbe tartoznak különösen az MTVA Archivumból²³⁵ más médiaszolgáltatók által átvett filmalkotások. A jogdíj fizetésére elsősorban a filmalkotás előállítója köteles, kivéve, ha bizonyítja, hogy a szerződésében a szerzői jogdíj fizetésének kötelezettségét áthárította a felhasználást végző sugárzó-, illetve a nyilvánossághoz közvetítő szervezetre (a médiaszolgáltatóra), mely esetben jogdíjfizetésre a felhasználást végző médiaszolgáltató köteles.

A jogdíjat a felhasználónak a műsorszolgáltatás jellegétől (kereskedelmi és közszolgálati) és az adott műsorszolgáltatásba bekötött lakások számától függően kell megállapítani és megfizetnie. A jogdíj mértéke elsődlegesen a filmalkotás nyilvánossághoz közvetítéséért a film-előállítót megillető bevételhez igazodik, és csak másodlagosan a médiaszolgáltatás jellegéhez és a bekötött lakások számához. 2017-ben a filmalkotás előállítójának az adott filmalkotás adott felhasználónak történő értékesítéséből származó, áfával csökkentett, nettó bevétele 16 százalékában meghatározott jogdíjat kell megfizetnie. Ha a film előállítójának a felhasználás engedélyezésére tekintettel nem keletkezik bevétele, a FilmJus a százalékos jogdíj mellett pontosan meghatározott mértékű díjminimumokat is megállapított, amelyeket a fizetendő jogdíj összegének mindenképpen el kell érnie. A jogdíjminimumok az alábbi tényezőktől függenek:

- a sugárzott mű/műrészlet perchossza,
- a sugárzások száma,
- a mű sugárzása révén elérhető nézőközönség,
- az adott médiaszolgáltató besorolása (közszolgálati vagy közösségi médiaszolgáltató, illetve a kereskedelmi médiaszolgáltató).

A jogdíjközlemény bevezette a *'simulcasting'* után fizetendő jogdíj intézményét.²³⁶ Az egyenlő bánásmód követelményét szem előtt tartva, a fizetendő jogdíjból 30 százalék kedvezmény adható, amennyiben a felhasználó egyedi megállapodást köt a FilmJus-al a jogdíjközlemény alapján a rendszeres adatszolgáltatásról. Mentessül a jogdíjfizetésre kötelezett felhasználó az alábbi esetekben:

235 Mttv. 100. §.

236 Az ARTISJUS és az EJI–MAHASZ jogdíjközleményeihez hasonlóan és azokkal megegyező mértékben.

- a felvétel részletének két percet meg nem haladó terjedelemben történő promóciós célú sugárzása esetében, feltéve, hogy a részlet időtartama ezen belül sem haladja meg az első ízben sugárzott felvétel időtartamának tíz százalékát;
- a felvétel részletének műsor-előzetes céljára történő ismételt sugárzása esetében, egy percet meg nem haladó terjedelemben;
- 2014-től kezdődően az 59 másodpercet meg nem haladó filmrészlet sugárzása esetén.

A médiaszolgáltató a jogdíjközlemény tárgyi hatálya alá tartozó művek felhasználásáról az alábbi adatokat köteles szolgáltatni a FilmJus számára:

- a) a filmalkotás
 - címe,
 - műfaja,
 - előállításának éve,
 - előállítója, amennyiben az a jogdíjfizetésre kötelezett előtt ismert,
 - szerzői, de legalább a filmalkotás rendezője,
 - hossza (min:sec)/részlet esetén ennek hossza;
- b) a felhasználással elért bevétel összege;
- c) a felhasználással elért bevétel hány sugárzás ellenértéke;
- d) arra vonatkozó adat, hogy a felhasználási engedély *simulcasting*ra is vonatkozik-e.

Q) A filmalkotások nyilvános előadással történő felhasználása után fizetendő filmszerzői jogdíjak

Az audiovizuális művek nyilvános előadásának közös jogkezelés körében történő engedélyezését, szintén nem az Szjt. írja elő kötelezően, hanem az a filmalkotók elhatározásán alapul. A fizetési jogcím jogalapja az Szjt. 66.§-ának (3) bekezdése, amely szerint a szerzőt minden egyes felhasználási mód tekintetében külön-külön díjazás illeti meg. A jogdíjközleménnyel érintett filmszerzők: rendező, forgatókönyvíró (eredeti mű írója), operatőr. A jogdíjak mindazon magyarországi gyártású audiovizuális művek, illetőleg azok részleteinek egyes nyilvános előadással történő felhasználása²³⁷ után fizetendők, amelyek után az említett jogosultak a mű előállítójával, illetőleg felhasználójával kötött megállapodásokban foglaltak alapján nem részesülnek jogdíjban.

A jogdíj fizetésére elsősorban a filmalkotás előállítója köteles, kivéve, ha bizonyítja, hogy a szerződésében a szerzői jogdíj fizetésének kötelezettségét áthárította a felhasználást végző szervezetre, mely esetben jogdíjfizetésre a felhasználást végző szervezet köteles. A jogdíjat a felhasználónak a nyilvánosságra hozatal hosszától, a nyilvánosságra hozatal módozatától (egy vagy több vetítőn és/vagy képernyőn), a látogatószámától és a kért belépti díj mértékétől függően kell megfizetni.

A nyilvános előadás kezdetekor előre nem meghatározott számú előadást lehetővé tévő felhasználás esetén,²³⁸ a jogdíj a nyilvánosságra hozott mű hossza és a mű nyilvánosság által való elérhetősége időtartamának függvényében 2017-ben 2,674 Ft + áfa/másodperc/hónap.

237 Pl. nyilvános előadás, képernyőn való megjelenítés múzeumokban.

238 Pl. kiállítás keretében történő folyamatos vetítés vagy a közönség jelenlévő tagjai által választható nyilvános előadás biztosítása.

Amennyiben a vetítés egy hónapnál rövidebb ideig történik, akkor arányosan csökkentett jogdíj fizetendő, de legalább 0,3356 Ft/másodperc. A 2012-től bevezetett új szabály szerint, amikor a felhasználó a felhasználás megkezdése előtt előre meghatározza, hogy a művet hány alkalommal fogja nyilvánosan előadni, a FilmJus a havidíjban megállapított jogdíjmérték helyett, fix összegű jogdíjakat állapít meg.²³⁹

2014-től kezdődően a 11. előadástól vetítésenként külön díjmértéket vezetett be a FilmJus. Amennyiben a felhasználó úgy biztosítja a közönség számára a filmalkotás megtekintését, hogy azt a felhasználó által biztosított helyszínen és technikai feltételekkel, de a közönség tagjai által meghatározott időben és alkalommal teszi lehetővé (pl. kiállításon monitoron szabadon elindítható film megtekintése), a meghatározott számú előadás utáni díjmérték alkalmazandó, feltéve, hogy a felhasználó vagy előállító tud adatot szolgáltatni a hozzáférések számáról. Ha ez az adat nem elérhető vagy a felhasználó nem szolgáltat adatot, úgy az emelt összegű díjtételek számíthatók.

R) A filmalkotások analóg vagy digitális hordozón (pl.: DVD, Blu-Ray) példányonkénti terjesztése után fizetendő filmszerzői jogdíjak

A FilmJus 2004-től állapít meg díjszabást a filmalkotások digitális hordozón többszörözött példányonkénti terjesztésének jogdíjáról. 2005-től a digitális hordozók mellett az analóg hordozók is szerepelnek a jogdíjközleményben, mivel a FilmJus a filmalkotások mind a digitális, mind az analóg hordozókon történő többszörözése és terjesztése esetén a szerzőket megillető jogdíjakat is érvényesíti. A jogdíjközlemény hatálya alá tartozó filmszerzők: rendező, forgatókönyvíró (eredeti mű írója), operatőr. A jogdíjak a magyarországi gyártású (azaz magyarországi székhellyel rendelkező filmelőállító által előállított) audiovizuális művek digitális hordozón (videoCD, CD-R, CDi, DVD) történő többszörözése, illetve példányonkénti terjesztése után fizetendők. A jogdíj fizetésére elsősorban a filmalkotás előállítója köteles, kivéve, ha bizonyítja, hogy a felhasználóval kötött szerződésében a szerzői jogdíj fizetésének kötelezettségét kifejezetten és egyértelműen áthárította a felhasználóra, mely utóbbi esetben a jogdíjat a felhasználó köteles megfizetni. A FilmJus a filmelőállító fogalmi körét 2007-től kiterjesztette azokra a személyekre és szervezetekre is, akikre a felhasználás engedélyezésére vonatkozó vagyoni jogok átszálltak. A jogdíjfizetésre kötelezett akkor mentesül a jogdíjfizetés alól, ha igazolja, hogy a felsorolt filmszerzők az adott felhasználás után, egyedi megállapodás alapján jogdíjban részesülnek.

A jogdíj mértéke több tényezőtől függ: egyrészt a többszörözött mű árától, másrészt a sokszorosítás példányszámától, harmadrészt az audiovizuális műnek az adott hordozón lefoglalt hosszától. A fizetendő jogdíj kiszámításának módszere a következő: példányonkénti, a fogyasztói (áfát magába foglaló) ár 8,6 százaléka, vagy a felvételkiadó nettó (áfa nélküli) átadási árának (terjesztők számára közzétett katalógusár, PPD) 14 százaléka, szorozva a filmalkotásból legyártott példányok számával, szorozva a hordozón található audiovizuális mű elfoglalt helyének arányával a hordozó teljes, felhasznált kapacitásához viszonyítva. E számítási módtól függetlenül, a fizetendő jogdíj 2017-ben is az audiovizuális mű megkezdett percére

²³⁹ A nyilvános előadás kezdetekor előre meghatározott számú nyilvános előadás esetén fizetendő tételes jogdíjarfák mértéke 2017-ben nem változott a 2016. évi jogdíjakhoz képest.

és példányára vonatkoztatva, minimum 0,712 Ft. A speciális célú, nem önálló terjesztésre szánt hordozók (pl. lapmelléklet) másolása/többszörözése esetén fizetendő jogdíjat a FilmJus a hasonló felhasználások elveinek a figyelembevételével esetenként állapítja meg.

A jogdíjfizetésre kötelezett a jogdíjközlemény tárgyi hatálya alá tartozó audiovizuális művek sugárzása esetén, az alábbi adatokat köteles szolgáltatni a FilmJus-nak:

- a) a filmalkotás
 - címe
 - műfaja
 - az előállítás éve
 - előállítója, amennyiben az a jogdíjfizetésre kötelezett előtt ismert
 - a jelen jogdíjközlemény hatálya alá tartozó szerzők neve, amennyiben a jogdíjfizetésre kötelezett előtt nem ismert valamennyi szerző, legalább a filmalkotás rendezője
 - hossza (min:sec)/részlet esetén a felhasznált részlet hossza
- b) ha ugyanazon kiadványban több filmalkotást vagy részletet használnak fel, a kiadvány címe;
- c) a kiadvány megjelenésének időpontja
- d) a többszörözött példányszám;
- e) az ÁFÁ-t magában foglaló fogyasztói ár vagy a PPD összege;
- f) a hordozón felhasznált szerzői jogi védelem alatt álló filmalkotás (filmalkotások) elfoglalt helyének aránya (a hordozó teljes, használt kapacitásához viszonyítva), filmalkotásonként.

S) A filmalkotások nyilvánosság számára lehívásra („on demand”) hozzáférhetővé tétele fejében fizetendő filmszerzői jogdíjak

A FilmJus 2007-ben bevezetett jogdíjközleményében megállapított jogdíjak, a már nyilvánosságra hozott magyarországi gyártású (azaz magyarországi székhelyű filmelőállító által előállított) filmalkotásoknak, vagy azok részleteinek nyilvánosság számára lehívásra hozzáférhetővé tétele engedélyezése fejében fizetendők. A nyilvánosság számára lehívásra hozzáférhetővé tétel a filmalkotásoknak vezeték útján, vagy bármely más eszközzel vagy módon a nyilvánosság számára hozzáférhetővé tétele úgy, hogy a nyilvánosság tagjai a hozzáférés helyét és idejét egyénileg választhatják meg. A lehívásra hozzáférhetővé tétel megvalósul tekintet nélkül arra, hogy a nyilvánosság tagjai a lehívott filmalkotásokat számítógépre vagy bármely hordozóra letölthetik-e. A filmalkotások lehívásra történő hozzáférhetővé tételéhez a jogdíjközlemény szerinti engedélyen kívül, az egyéb érintett szerzői és szomszédos jogi jogosultak engedélye is szükséges. A jogdíjfizetésre kötelezett mentesül a FilmJus-nak történő jogdíjfizetés alól, ha a szerzők vagy a filmelőállító (szerződéses vagy egyoldalú) nyilatkozatával igazolja, hogy a filmszerzők az adott felhasználás után egyedi megállapodás alapján jogdíjban részesülnek, vagy azt, hogy a filmszerzők kifejezetten lemondtak az adott felhasználás után őket megillető jogdíjról.

A jogdíj mértéke függ egyrészt a letöltés lehetőségétől (letöltést engedő vagy nem engedő), másrészt attól is, hogy a szolgáltató a felhasználáshoz kapcsolódóan bevételt ér el vagy sem. Letöltést nem engedő felhasználás esetén, ha a filmalkotások ingyenesen hívhatók le, a fizetendő jogdíj 2017-ben lehívott műsorpercenként 0,25 Ft. Filmalkotás részlete esetén, a jogdíj időarányosan csökkentett része fizetendő. Abban az esetben, ha a filmalkotások díjfizetés ellenében

hívhatók le, a fizetendő jogdíj a nyilvánosság tagja által a lehívás fejében fizetett díj 6 százaléka, ilyen díjbevétele hiányában a szolgáltatással kapcsolatban elért egyéb (reklám- és szponzorációs) bevételek 6 százaléka, de legalább lehívott műsorpercenként 0,35 Ft. Letöltést (tartós másolat-készítést) engedő felhasználás esetén, ha a szolgáltató a felhasználáshoz kapcsolódóan bevételt ér el, a fizetendő jogdíj a nyilvánosság tagja által a letöltés fejében fizetett díj vagy az előfizetési díj 6 százaléka, ilyen díjbevétele hiányában a szolgáltatással kapcsolatban elért egyéb (reklám- és szponzorációs) bevételek 6 százaléka, de legalább lehívott műsorpercenként 0,54 Ft.

A jogdíjközleményben meghatározott jogdíjminimumokból kedvezmény adható a következők szerint:

- amennyiben az érintett szolgáltató megállapodást köt a FilmJus-al a jogdíjközlemény alapján történő jogdíjfizetésről és a rendszeres adatszolgáltatásról, valamint szerződés-szerűen, teljeskörűen adatot szolgáltat és együttműködik a FilmJus-al, a jogdíjminimumokat a FilmJus 20 százalékkal csökkentett összegben veszi figyelembe;
- amennyiben a szolgáltató a filmalkotások lehívásra hozzáférhetővé tétele során DRM-et alkalmaz, a jogdíjminimumokat a FilmJus 10 százalékkal csökkentett összegben veszi figyelembe;
- a szolgáltatót a lehívásos szolgáltatásnyújtás első évében a jogdíjminimumokból 10 százalék kedvezmény illeti meg.

A szolgáltató nem köteles jogdíjat fizetni, amennyiben a filmalkotás vagy filmalkotások részletét, illetve *trailerét* (filmalkotásonként legfeljebb egy részletet illetve trailert) két perccel meg nem haladó terjedelemben hozzáférhetővé tesz a nyilvánosság számára. 2013-ban a FilmJus meghatározott feltételek együttes teljesülése esetén, lehetővé tette általányszolgáltatás fizetésére vonatkozó megállapodás megkötését a szolgáltatóval. A jogdíjközlemény alkalmazásában a szolgáltató a filmalkotást lehívásra hozzáférhetővé tételre felajánló (tartalom-szolgáltató), továbbá a tartalom-szolgáltatótól különböző, a tartalom-szolgáltató felhasználási tevékenységéhez közvetlenül vagy közreműködő(k) útján kapcsolódó közvetítő szolgáltatást nyújtó személy, illetve szervezet. Egyéb (reklám- és szponzorációs) bevétel pedig az a bármilyen forrásból származó, mindazon befizetés és dolog átadásával vagy tevékenység végzésével teljesített szolgáltatás, amelyekre az adott szervezet beszámolási/könyvviteli kötelezettsége a mindenkor hatályos számviteli jogszabályok értelmében kiterjed.

T) A filmalkotások nyilvános előadással történő felhasználása után fizetendő filmelőállítói jogdíjak

A díjszabás kizárólag azon filmelőállítók műveinek felhasználására vonatkozik, amelyek nyilvános előadásra vonatkozó engedélyezési jogot biztosítottak a független jogkezelő szervezetként 2016-ban nyilvántartásba vett MPLC Magyarország Kft. számára.²⁴⁰ A díjszabásban megállapított jogdíjak, e jogosultak már nyilvánosságra hozott és kereskedelmi forgalomban már megjelent filmalkotásainak vagy azok részleteinek nyilvános előadása után fizetendők.

²⁴⁰ Az MPLC Magyarország Kft. egyedüli tagja az angliai székhelyű Motion Picture Licensing Company International Limitednek (MPLC International), és a társaság közel 900 külföldi filmelőállítót és forgalmazót képvisel, köztük a Walt Disney Pictures-t, a Paramount Company-t, a Miramax-ot, az MGM-et, a Dreamworks-t, a 20th Century Fox-ot, az Universal-t, a Pixar-t, stb.

A fizetendő jogdíj mértéke függ a becsült nézőszámtól és az előadások számától. 2017-ben pl. 12-14 előadással elért 751-1 000 néző esetén, a fizetendő jogdíj összege 167 000 Ft (plusz áfa). A díjszabás kimondja, hogy a jogdíjfizetést nem érinti, ha a nyilvános előadás során belépődíjat szednek. A díjszabás korlátlan számú felhasználásra, ún. 'ernyő-engedély' keretében, kedvezményes tarifákat állapít meg egyes intézmények (pl. művelődési házak, egészségügyi intézmények, szálláshely szolgáltatást nyújtó létesítmények, vendéglátóipari egységek, földi személyszállítás, oktatási intézmények) számára.

U) Az üzletekre és egyéb zenefelhasználókra, illetve vendéglátóhelyek és szálláshelyek számára háttér jellegű gépzene-felhasználások engedélyezése fejében fizetendő szerzői jogdíjak

A díjszabás kizárólag azon háttér jellegű gépzene-felhasználások engedélyezésére vonatkozik, amelyek jogosultjai nyilvános előadásra vonatkozó engedélyezési jogot biztosítottak a független jogkezelő szervezetként 2016-ban nyilvántartásba vett CloudCasting Kft. számára.²⁴¹ A CloudCasting – együttműködésben a svéd központú Epidemic Sound céggel – az 'Epidemic' zenei repertoárt forgalmazza a kiskereskedelmi üzletek, éttermek, kávézók, szállodák stb. számára. Az Epidemic katalógus zeneszámaihoz kapcsolódó minden szerzői, előadói és másolási jog az Epidemic Sound svéd zeneipari óriás tulajdonát képezi. Ez tette lehetővé, hogy a közös jogkezelésből kilépjenek és a CloudCasting kizárólagos megbízása alapján, repertoárját Magyarországon a zenefelhasználók rendelkezésére bocsáthassa.

Ezek a közvetlen jogosítású zenei anyagok általában gazdaságosan vehetők igénybe, mivel ennek a szolgáltatásnak a díjai minden esetben jelentősen az ARTISJUS tarifái alatt maradnak. A CloudCasting díjszabásában foglalt jogdíjak vetítési alapja – az ARTISJUS vonatkozó jogdíjközleményéhez hasonlóan – az esetek többségében az üzlet (szálláshely) alapterülete, befogadóképessége, csillag- és kategória-besorolása, vagy az adott település lélekszáma.

5.5.4. A követő jogdíj és a fizető köztulajdon (járulék)

A nagyjogos engedélyezéstől is és a közös jogkezeléstől, valamint ennek díjszabásaitól külön kezelendő (és a szabályozásban dogmatikailag is elkülönül) az eredeti műalkotás tulajdonjogának műkereskedő (galéria) közreműködésével történő visszerthes átruházásakor fizetendő díj (*követő jog – droit de suite*) szabályrendszere. A követő jog a szerzői vagyoni jogok része, de nem kizárólagos, engedélyezési típusú jogként, hanem díjigényként érvényesíthető.²⁴² A vagyoni jogokon belül a követő jog a terjesztési jog sajátos alfajaként is értelmezhető, ahol a specialitást a szerző díjigénye jelenti, a tulajdonátruházást követően az uralma alól kikerült műalkotás után.

241 A CloudCasting Kft. a világ egyik legnagyobb közvetlen jogkezelésű (DAM – Directly Acquired Music) zenei katalógusából – amely többféle zenei stílust és műfajt tartalmaz – állít össze tematikus zenei csatornákat és készít egyedi összeállításokat az ügyfelek részére.

242 GYENGE Anikó: A képzőművészeti alkotások szerzői jogi védelméről – különös tekintettel a követő jogi szabályozás módosítására. *Infokommunikáció és jog.* 2005/3. 88.

A) A követő jog hatályos szabályrendszere

A képzőművészeti műalkotások sajátossága, hogy – szemben más művészeti alkotásokkal – a művek az első tulajdon-átruházást követően nem csupán a kereskedelmi forgalom részévé válnak, hanem hasznosításuk is kizárólag az eredeti alkotás esetleges további eladása útján történik, kizárva a szerzőt ennek kontrollálásából. A helyzet méltánytalanságát tovább fokozta, hogy a műalkotások értéke – különösen a modern képzőművészet kezdeti időszakában, a XX. század első felében – a kereskedelmi forgalomban gyakran az eredeti vételárnak a többszörösére nőtt, amelynek hasznát csak a műkereskedő és a tulajdonos élvezte, a szerző egyáltalán nem részesült belőle. Ennek a helyzetnek a felismerése szolgált alapul az eredeti képzőművészeti alkotás szerzőjének javára szóló díjigény (a követő jog) bevezetésére a műalkotás tulajdonjogának átruházásakor.

A követő jogi szabályozás hatálya kiterjed minden, a szerző által eszközölt első átruházást követő visszerthes tulajdonátruházásra. Az ingyenes ügyletek (például ajándékozás) mentesek a díjfizetési kötelezettségtől, de a visszerthes tulajdonátruházásra irányuló bármely megállapodás (adásvétel, csere, illetve egyéb, a Ptk.-ban nem nevesített, visszerthes tulajdonátruházást eredményező ügylet) díjigényt von maga után. A műkereskedőnek nem minősülő magánszemélyek közötti – akár visszerthes, akár ingyenes – szerződések nem tartoznak a szabályozás körébe.²⁴³

2006-ig a fizetendő díj mértéke minden ügylet után egységesen 5 százalék volt, ami viszont nem felelt meg a Követő jogi irányelv²⁴⁴ küszöbértékeket, továbbá degresszíven növekvő kulcsú díjszámítási metodikát meghatározó rendelkezéseinek. Az irányelv szerint a tagállamoknak meg kellett határozni egy 3 000 eurót meg nem haladó, minimum eladási árat, amely alatt nem kell megfizetni a díjat. A magyar műtárgypiac jellegzetessége viszont, hogy a kortárs művek jelentős hányada ezen összeg alatt talál gazdára, ezért a jogalkotónak ennél alacsonyabb szinten, az adminisztrációs költségeket még éppen meghaladó 5 000 Ft-ban határozta meg a küszöbértéket.²⁴⁵ Az irányelv az 50 000 euró²⁴⁶ alatti eladási ár 4 százalékában határozta meg a jogdíj mértékét, de lehetővé tette a tagállamok számára ugyanerre a kategóriára vonatkozóan az 5 százalékos díj bevezetését, amit az Sztj. jogharmonizációs módosítása magáévá is tett, az akkori piaci helyzet figyelembevételére alapján. A 2008-ban kirobbant gazdasági világválság negatív hatását ellensúlyozandó, a jogalkotó 2012. január 1-jei hatállyal 4 százalékra mérsékelte ezt a tarifát.²⁴⁷

Az Sztj. a műalkotás – adót és más köztartozást nem tartalmazó – pénzben kifejezett, vagy kifejezhető ellenértékében határozza meg a nettó vételárnak mint a szerzői díj alapjának a fogalmát. Az adó elsősorban az áfára utal, de más adójellegű köztartozás is szóba kerülhet. Jóllehet a jogalkotó – összhangban e különadó adórendszerből való kivezetésével – 2012-től törölte a normaszövegből a kulturális járulékra való utalást, 2012-től bevezetésre került a

243 Ez azért is elfogadható, mert a magánszférában zajló és egyébként hatósági közreműködést vagy ügyvédi ellenjegyzést nem igénylő ügyletek nem igazán nyomon követhetők, teljes körű ellenőrzésük aligha valószínűsíthető meg.
244 Az Európai Parlament és a Tanács (2001. szeptember 27.) 2001/84/EK irányelve az eredeti műalkotás szerzőjét megillető követő jogról.

245 A küszöbérték kizárólag forintban történő megállapításának elsődleges indoka az, hogy a díjfizetési kötelezettség ne függjön az árfolyam esetleges ingadozásától.

246 2017 novemberi középárfolyamon kb. 15.300 eFt.

247 Más kérdés, hogy a műtárgypiac stabilizálódása és élénkülése (2016-tól kezdődően) nem ennek az intézkedésnek volt köszönhető.

kulturális adó intézménye, amely a pornográf tartalmú termékek és szolgáltatásnyújtások értékesítési árbevételének 25 százalékos különadóztatását írja elő.²⁴⁸

A követő jogi díjigény érvényesítése a Követő jogi irányelv szerint egyéni joggyakorlás, továbbá kötelező, illetve önkéntes közös jogkezelés útján is lehetséges. Tekintettel elsősorban arra, hogy Magyarországon ezen a területen a kötelező közös jogkezelés honosodott meg, az Sztj. módosítása is ezt tartotta fent. Ez azt is jelenti, hogy a szerzők – a művek másodlagos felhasználásának közös jogkezelés keretében történő engedélyezésével ellentétben – nem léphetnek ki ebből a jogkezelésből, és a rájuk eső díjról is csak utólag, a felosztás időpontját követő hatállyal, a rájuk jutó összeg erejéig mondhatnak le. A díjat a HUNGART számára kell megfizetni.²⁴⁹ Az Sztj. jogharmonizációs módosítása szerint, a díjat a műkereskedő fizeti meg a HUNGART-nak. Ez alól csak azok az esetek képeznek kivételt, amikor több műkereskedő vesz részt az ügyletben.

Az Sztj. azoknak a szerzőknek biztosítja a követő jogi védelmet, akik az EGT valamely tagállamának állampolgárai. Az irányelv alapján a tagállamok biztosítják, hogy azoknak a szerzőknek (illetve jogutódaiknak), akik harmadik országok állampolgárai, csak akkor jár szerzői jogdíj, ha a szerző (illetve jogutódja) állampolgársága szerinti ország jogszabályai is biztosítják a követő jogot az illető országban a tagállamokból származó szerzők és jogutódaik számára.²⁵⁰ Az irányelvet követve, az Sztj. módosítása lehetővé tette a követő jog biztosítását olyan szerzők és jogutódok számára is, akik nem állampolgárai az EGT egyik tagállamának sem, de szokásos tartózkodási helyük az adott tagállam területén van.

B) A fizető köztulajdon és az ennek jogcímén beszédett járulék

Az Sztj. a törvény vegyes és záró rendelkezései között, a követő joghoz hasonló szabályrendszert állapít meg a lejárt védelmi idejű, eredeti műalkotások műkereskedő közbejöttével történő visszterhes átruházása utáni díjfizetésre. A díj elnevezése járulék lett, amely egyfelől utal a szerzői díjaktól való határozott különbségre, másfelől azonban nem szerencsés, mivel a pénzügyi szakzsargonban a járulék kifejezés a társadalombiztosítási ellátásokért fizetendő közterheket jelenti. A fizető köztulajdon intézménye a követő jogtól két lényeges ponton tér el:

- a 70 éves védelmi idő lejártja után kell megfizetni,
- nem közvetlenül a szerző, illetve jogutódja kapja, hanem a HUNGART a hozzá átutalt járulékot – pályázatok útján – az alkotói tevékenység támogatására és az alkotóművészek szociális céljaira fordítja.²⁵¹

A Követő jogi irányelv a tagállamok kompetenciájába utalta a fizető köztulajdonra vonatkozóan szabályozást, ezért az Sztj. jogharmonizációs módosítása is csak annyiban érintette

248 Az Eat. értelmében adóköteles termékeknek minősülnek a festők, grafikusok, szobrászok pornográf tartalmú eredeti alkotásai is.

249 A műkereskedőknek az eladások után negyedévente, a negyedévet követő hónap 20-ig, azaz január, április, július és október 20. napjáig kell befizetési kötelezettségüket teljesíteni. Az átutalást a HUNGART bankszámlájára kell teljesíteni. A befizetett összegről, annak beérkezését követően, a HUNGART számlát küld. 2016-ban a HUNGART részéről kiszámlázott követő jogi díjösszeg 53.628 e Ft volt.

250 A viszonyosság fennállásáról az Európai Bizottság tájékoztató jellegű listát tesz közzé, amely önmagában nem alapozza meg a viszonyosságot.

251 2016-ban a HUNGART által kiszámlázott járulékok összege 32.605 eFt volt.

a fizető köztulajdonra vonatkozó szabályokat, amennyiben a követő jogi szabályoktól való eltérés igénye azt indokolta. Ebből következően a fizető köztulajdon tekintetében, nem érvényesül a követő jogdíj megállapításánál irányadó degresszív kulcsrendszer sem. Korábban az érintett ügyletek után a vételár 5 százalékát kellett megfizetni. Az Szjt. 2012-től hatályos módosítása a járulék mértékét 4 százalékra szállította le, összhangban a követő jog esetében az 50 000 euró alatti eladási ár alatti tartományban 4 százalékra csökkentett díjmértékkel. A díjfizetési kötelezettség nem terjed ki azokra az ügyletekre, amelyekben muzeális intézmény eladóként vagy vevőként működik közre.

Összegzés

Ahogy ezt a Bevezetőben is jeleztük, jelen tanulmány két nagy, egymáshoz érintőlegesen kapcsolódó területet ölelt fel: egyfelől a kulturális tevékenységek, illetve szervezetek és a médiaszolgáltatók közteherviselési szabályait a közelmúlttól napjainkig, másfelől a szerzői jog és differenciált jogdíjak fajtáinak, mértékének, megállapításának bemutatását. A médiaszolgáltatást, médiaszolgáltatókat érintő jogdíjfajtákat is ez utóbbiban, a jogdíjakról szóló részben részleteztük.

Az adózási és egyéb közteherviselési szabályok háttérének ismertetése rávilágított arra is, hogy a vizsgált területet érintő adótörvényi szabályok, pontosabban a célzott adókedvezmények köre szinte teljesnek mondható, azaz a jogalkotó – az uniós jog és a hazai adórendszer hagyományait és sajátosságait figyelembe véve – már-már kimerítette a lehetséges eszközök meglehetősen szűk tárházát. Ettől függetlenül megállapítható és kijelenthető, hogy a hatályos szabályozás esetenként egyoldalú és kivételezett helyzetbe hoz egyes művészeti ágakat, míg más területek (pl. könyvkiadás, képzőművészet és műkereskedelem, zenei terület) ’el-látatlanok’, vagyis számukra nem elérhetők a speciális adókedvezmények. Érdemes lenne a döntéshozóknak érdemben foglalkozni a képzőművészeti és a komolyzenei terület behatóbb elemzésével, mivel a kiállítások és a koncertek alapját képezhetik pl. a tao-kedvezmény kiterjesztésének. A kulturális adó esetében az vizsgálható, hogy milyen újabb termékekkel és szolgáltatásokkal képzelhető el e különadó tárgyi körének bővítése.

A jogdíjak esetében más szempontokat kell figyelembe venni, tekintettel arra is, hogy a jogdíjak nem (adó)törvényekben, hanem jogdíjközleményekben kerülnek meghatározásra és nem minősülnek adók módjában behajtható köztartozásnak sem. Ebből az is következik, hogy bővítésük, szélesítésük adott esetben könnyebben keresztülvihető a rendszerbe épített számtalan véleményezési, ellenőrzési és döntési pont ellenére is. Kiemelt figyelmet érdemelnek az ún. audiovizuális jogdíjközlemények, mivel a médiaszolgáltatók jelentős felhasználóknak, következésképpen jelentős jogdíjfizetőknek minősülnek. Esetükben többnyire nem is az éves díjszabások tarifái az irányadók; a médiaszolgáltatók többsége több évre megkötött, átalánydíjas, külön megállapodások alapján fizet jogdíjat. Ennek jogalapját a díjszabások maguk teremtik meg: meghatározott feltételek együttes teljesülése esetén, lehetőség van átalány-jogdíj fizetésére vonatkozó megállapodás megkötésére a közös jogkezelő szervezetek és a médiaszolgáltató kötelezettek között. Tekintettel arra, hogy ezek a megállapodások biztonságot, tervezhetőséget és kiszámíthatóságot jelentenek mind a jogosultak, mind a kötelezettek számára, továbbá nem is ellentétesek a nemzetközi egyezményekkel, a közeljövőben felvethető az átalány-szerződések alkalmazási lehetőségének törvénybe foglalása is.

Felhasznált irodalom

AGÁRDI Péter: *A magyar kultúra a XXI. század elején. Tanulmányok.* Pécs, PTE-FEEK, 2005. 65-71.

BOKROS Lajos: 5 % - 15% - 25%. *Élet és Irodalom*, LXI. évf., 36. sz., 2017.

BURJÁN Ákos – SZEBELLÉDI István – SZTANÓ Imréné – TÓTH József: *Adók és támogatások alapjai.* Budapest, Saldo, 2007.

FALUDI Gábor: A licencia szerződés. *PJK*, 2008/2.

FÖLDES Gábor: *Adójog.* Budapest, Osiris, 2005

GYENGE Anikó: A képzőművészeti alkotások szerzői jogi védelméről – különös tekintettel a követő jogi szabályozás módosítására. *Infokommunikáció és jog.* 2005/3.88.

HALUSTYIK Anna: *Pénzügyi Jog III.* Budapest, Pázmány Press, 2013.

INKEI Péter: Állami kultúratámogatás és kulturális politika Magyarországon az elmúlt húsz évben. In: DÉR Csaba Dezső – ZACHAR Balázs (szerk.): *Új utak a művészeti menedzsmentben.* Budapest, Arts and Business, 2011.

KISS Zoltán: *A kultúra és a tömegkommunikáció jogi szabályai.* Budapest, L'Harmattan, 2006

KOLTAY András – TÖRÖK Bernát (szerk.): *Sajtószabadság és médiajog a 21. század elején 2.* Budapest, CompLex, 2014.

KOLTAY András – LAPSÁNSZKY András (szerk.): *Médiajogi kommentárok.* Budapest, Wolters Kluwer, 2014. 223.

SÁRKÁNY Viktória: Kultúrafinanszírozás. Infojegyzet, 2014/14.

SZTANÓ Imréné – KIS Tünde: *Adózás, társadalombiztosítás, támogatás.* Budapest, BGF, 2013.

VARGA Zoltán: Társadalombiztosítási járulékok Magyarországon. *Sectio Juridica et Politica*, 28. évf., 1. sz., 2010.

Jogszabályok jegyzéke

Magyar jogszabályok

Magyarország Alaptörvénye

1990. évi XCIII. törvény illetékekről (Itv.)

1991. évi IV. törvény a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról (Flt.)

1993. évi XXIII. törvény a Nemzeti Kulturális Alapról (Nkatv.)

1994. évi XL. törvény a Magyar Tudományos Akadémiáról

1995. évi CXVII. törvény személyi jövedelemadóról (Szja-tv.)

1996. évi I. törvény a rádiózásról és a televíziózásról (Rttv.)

1996. évi LXXV. törvény a munkaügyi ellenőrzésről

1996. évi LXXXI. törvény a társasági adóról és az osztalékadóról (Tao-törvény)

1996. évi CXXXVI. törvény a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerinti felhasználásáról (Szftv.)

1997. évi LXXX. törvény a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről (Tbj.)

1997. évi LXXXI. törvény a társadalombiztosítási nyugellátásról (Tny.)

1997. évi LXXVIII. törvény az épített környezet alakításáról és védelméről (Étv.)

1997. évi CXL. törvény a muzeális intézményekről, a nyilvános könyvtári ellátásról és a közművelődésről (kulturális törvény)

1999. évi LXXXVI. törvény a szerzői jogról (Szt.)

2000. évi C. törvény a számvitelről (Szt.)

2002. évi XLIII. törvény az egyszerűsített vállalkozói adóról (Eva-tv.)

2003. évi XCII. törvény az adózás rendjéről

2003. évi C. törvény az elektronikus hírközlésről (Ekertv.)
2004. évi II. törvény a mozgóképről (Mktv.)
2004. évi CVI. törvény a Kiváló Művész, az Érdemes Művész és a Népművészet Mestere járadékáról
2005. évi CXX. törvény az egyszerűsített közteherviselési hozzájárulásról (Ekho-tv.)
2007. évi CVI. törvény az állami vagyronról (Vtv.)
2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról (Áfa-tv.)
2008. évi XLVIII. törvény a gazdasági reklámtevékenység alapvető feltételeiről és egyes korlátairól (Reklám-tv.)
2008. évi XCIX. törvény az előadó-művészeti szervezetek támogatásáról és sajátos foglalkoztatási szabályairól (Emtv.)
2009. évi CXV. törvény az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről (Ev-tv.)
2010. évi CLXXXV. törvény a médiaszolgáltatásról és a tömegkommunikációról (Mttv.)
2011. évi CIX. törvény a Magyar Művészeti Akadémiáról
2011. évi CLXXV. törvény az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról (Civil tv.)
2011. évi CLVI. törvény az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról (Eat.)
2011. évi CXCIV. törvény az államháztartásról (Áht.)
2011. évi CCIV. törvény a nemzeti felsőoktatásról
2012. évi I. törvény a munka törvénykönyvéről
2012. évi CXLVII. törvény a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról (Kisa-tv.)
2014. évi XXII. törvény a reklámadóról (Ratv.)
2016. évi XCIII. törvény a szerzői jogok és a szerzői joghoz kapcsolódó jogok közös kezeléséről (Kjkt.)
2017. évi CXLVIII. törvény a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság 2018. évi egységes költségvetéséről
2017. évi CL. törvény az adózás rendjéről

168/1997. (X. 6.) Korm. rendelet a társadalombiztosítási nyugellátásról szóló 1997. évi LXXXI. törvény végrehajtásáról

195/1997. (XI. 5.) Korm. rendelet a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény végrehajtásáról

217/1998. (XII. 30.) Korm. rendelet az államháztartás működési rendjéről

239/2009. (X.20.) Korm. rendelet a szálláshely-szolgáltatási tevékenység folytatásának részletes feltételeiről és a szálláshely-üzemeltetési engedély kiadásának rendjéről

23/2011. (III. 8.) Korm. rendelet a zenés, táncos rendezvények működésének biztonságosabbá tételéről

37/2011. (III. 22.) Korm. rendelet az európai uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatásokkal kapcsolatos eljárásról és a regionális támogatási térképről

368/2011. (XII.31.) Korm. rendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról (Ávr.)

138/2014. (IV. 30.) Korm. rendelet az árva mű felhasználásának részletes szabályairól (Árvaműr.)

86/2016. (IV. 25.) Korm. rendelet a jelentős befolyásoló erejű lineáris audiovizuális média-szolgáltató legnagyobb éves átlagos közönségarányú lineáris audiovizuális médiaszolgáltatásáért járó programdíjról

39/1997. (XII. 29.) MKM-PM együttes rendelet a művészeti tevékenységet folytató magán-személyek egyes költségeiről szóló rendelkezések alkalmazási feltételeiről

10/2001. (IV. 24.) NKÖM-PM együttes rendelet a kivitelezőt terhelő járulékalap megállapításának és megfizetésének módjáról (R.)

34/2013. (V. 14.) EMMI rendelet az előadó-művészeti szervezeteknek nyújtott támogatások pénzügyi és beszámolási szabályairól

5/2011. (X. 6.) NMHH rendelet a Nemzeti Média- és Hírközlési Hatóság egyes eljárásainak igazgatási szolgáltatási díjairól és a díjfizetés módjáról

109/2010. (X. 28.) OGY határozat a Közszolgálati Közalapítvány, a Magyar Rádió Zrt., a Magyar Televízió Zrt., a Duna Televízió Zrt. és a Magyar Távirati Iroda Zrt. vagyona meghatározott körének a Műsorszolgáltatás Támogató és Vagyonkezelő Alap részére történő átadásáról

1151/2011. (V.18.) Korm. határozat a Magyar Alkotóművészeti Közalapítvány megszüntetéséről

Európai Uniós normák

Az Európai Parlament és a Tanács (2001. szeptember 27.) 2001/84/EK irányelve eredeti műalkotás szerzőjét megillető követő jogról

A Tanács 2006/112/EK irányelve a közös hozzáadottértékadó-rendszerről (Áfa-irányelv)

Az Európai Unió működéséről szóló Szerződés 87. és 88. cikkének a de minimis támogatásokra való alkalmazásáról szóló 2006. december 15-i 1998/2006/EK bizottsági rendelet

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 1407/2013/EU bizottsági rendelet

Az egyetemes szolgáltatásról, valamint az elektronikus hírközlő hálózatokhoz és elektronikus hírközlési szolgáltatásokhoz kapcsolódó felhasználói jogokról szóló 2002/22/EK irányelv és az Unión belüli nyilvános mobilhírközlő hálózatok közötti barangolásról (roaming) szóló 531/2012/EU rendelet módosításáról szóló 2015/2120/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet

Jogdíjközlemények (Díjszabások)

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye zeneművek nyilvánosság számára egyedi lehívásra ('on demand') hozzáférhetővé tétele fejében fizetendő szerzői jogdíjakról, valamint a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről (I 17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye az üzletek és egyéb zenefelhasználók számára az irodalmi és zeneművek nem színpadi nyilvános előadásának engedélyezése fejében fizetendő szerzői jogdíjakról és a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről, valamint a Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesülettel és az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesülettel egyetértésben a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételek vagy arról készült másolatok nyilvánossághoz közvetítéséért fizetendő szomszédos jogi jogdíjakról és azok megfizetésének egyéb feltételeiről (K17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye (Kábel 17) rádió- vagy televízióműsorok egyidejű, változatlan, csonkítatlan továbbközvetítői, valamint kódoltan eredetű rádió- vagy televízióműsorok kódolás után vagy (át)kódoltan történő nyilvánosságához közvetítésében közreműködők ('kábelszervezetek') által fizetendő szerzői jogdíjakról, valamint a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről.

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye a hangfelvételen többszörözött, illetve filmalkotásokba foglalt, videón vagy DVD-n többszörözött zeneművekre megállapított mechanikai jogdíjakról (M17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye az irodalmi és zeneművek sugárzás útján, vezetékkel vagy egyéb módon a nyilvánosságához történő közvetítéséért, kódoltan történő eredetűzéséért fizetendő szerzői jogdíjakról, valamint a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről (R-TV 17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye az előadások szervezői számára az irodalmi és zeneművek nem színpadi nyilvános előadásának engedélyezése fejében fizetendő szerzői jogdíjakról és a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről, valamint a Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesülettel és az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesülettel egyetértésben a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételek vagy arról készült másolatok nyilvánosságához közvetítéséért fizetendő szomszédos jogi jogdíjakról és azok megfizetésének egyéb feltételeiről (Sz17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye a magáncélú másolásokra tekintettel megállapított üres hang- és képhordozó jogdíjakról (Ü17).

Az ARTISJUS Magyar Szerzői Jogvédő Iroda Egyesület közleménye a vendéglátó üzletek és szálláshelyek számára az irodalmi és zeneművek nem színpadi nyilvános előadásának engedélyezése fejében fizetendő szerzői jogdíjakról és a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről, valamint a Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesülettel és az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesülettel egyetértésben a kereskedelmi célból kiadott

hangfelvételek vagy arról készült másolatok nyilvánossághoz közvetítéséért fizetendő szomszédos jogi jogdíjakról és azok megfizetésének egyéb feltételeiről (V17).

Az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesület (EJI) díjszabása a rögzített előadás nyilvánosság számára lehívásra történő hozzáférhetővé tétele engedélyezésének feltételeiről (INT17).

Az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesület (EJI) díjszabása az előadás-sugárzás vagy a nyilvánossághoz történő átvitel céljára készült rögzítésének díjáról és a felhasználás egyéb feltételeiről (ISM17).

Az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesület (EJI) díjszabása a hangfelvétel nem visszatérő díjazásra jogosult előadóművészeit megillető éves kiegészítő díjazásról és annak felosztásához szükséges adatszolgáltatásról (KD17).

Az Előadóművészi Jogvédő Iroda Egyesület (EJI) és a Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesület (MAHASZ) közös díjszabása a kereskedelmi célból kiadott hangfelvételnek vagy az arról készült másolatnak sugárzás útján, továbbá vezetékkel vagy bármely más hasonló eszközzel vagy módon a nyilvánossághoz közvetítéséért fizetendő előadóművészi és hangfelvétel-előállítói jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről (EJI-MAHASZ S17).

A FilmJus Filmszerzők és Előállítók Szerzői Jogvédő Egyesületének jogdíjközleménye filmalkotások analóg vagy digitális hordozón (pl. DVD, Blu-ray) többszörözött példányonkénti terjesztése után 2017. évben fizetendő jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről.

A FilmJus Filmszerzők és Előállítók Szerzői Jogvédő Egyesületének jogdíjközleménye filmalkotások nyilvánosság számára lehívásra ('on demand') hozzáférhetővé tétele fejében 2017. évben fizetendő jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről.

A FilmJus Filmszerzők és Előállítók Szerzői Jogvédő Egyesületének jogdíjközleménye filmalkotások nyilvános előadással történő felhasználása után 2017. évben fizetendő jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről.

A FilmJus Filmszerzők és Előállítók Szerzői Jogvédő Egyesületének jogdíjközleménye filmalkotások sugárzással, vezeték útján vagy más hasonló eszközzel vagy módon történő nyilvánossághoz közvetítése után 2017. évben fizetendő jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről.

A HUNGART Vizuális Művészek Közös Jogkezelő Társasága Egyesület 2017. évi díjszabása.

A Magyar Hangfelvétel-kiadók Szövetsége Közös Jogkezelő Egyesület (MAHASZ) díjszabása a hangfelvételek nem kereskedelmi forgalomba hozatal céljából történő többszörözéséért fizetendő hangfelvétel-előállítói jogdíjakról és e felhasználások egyéb feltételeiről.

A Magyar Reprográfiai Szövetség közleménye a fénymásolással vagy más hasonló módon reprográfára szolgáló eszközökkel történő többszörözés után járó (reprográfiai) jogdíjakról.

A CloudCasting Kft. mint Független Jogkezelő jogdíjfizetési tájékoztatója üzletek és egyéb zenefelhasználók, illetve vendéglátóhelyek és szálláshelyek számára a zeneművek nem színpadi nyilvános előadásának engedélyezése fejében fizetendő szerzői jogdíjakról és a felhasználás engedélyezésének egyéb feltételeiről.

Az MPLC Magyarország Kft. díjszabása a filmalkotások nyilvános előadással történő felhasználása után a 2017. évben fizetendő jogdíjakról.

A sorozatban eddig megjelent kötetek

1. Apró István (szerk.): *Határon túli magyar nyelvű médiumok 2010/2011* (2012)
2. Dobos Ferenc: *Nemzeti identitás, asszimiláció és médiahasználat a határon túli magyarság körében 1999–2011* (2012)
3. Csink Lóránt – Mayer Annamária: *Variációk a szabályozásra. Önszabályozás, társszabályozás és szabályozó hatóság a médiajogban* (2012)
4. Sarkady Ildikó – Grad-Gyenge Anikó: *A média-értéklánc szerzői jogi vonatkozásai* (2012)
 5. Koltay András (szerk.): *A médiaszabályozás két éve (2011–2012)* (2013)
 6. Paál Vince (szerk.): *Magyar sajtószabadság és -szabályozás 1914–1989* (2013)
 7. Horváth Attila: *A magyar sajtó története a szovjet típusú diktatúra idején* (2013)
 8. Koltay András – Nyakas Levente (szerk.): *Összehasonlító médiajogi tanulmányok. A „közös európai minimum” azonosítása felé* (2014)
 9. Dobos Ferenc – Megyeri Klára: *Nemzeti identitás, asszimiláció és médiahasználat a határon túli magyarság körében 2.* (2014)
10. Grad-Gyenge Anikó – Sarkady Ildikó: *Közös jogkezelés az audiovizuális médiában* (2014)
 11. Apró István (szerk.): *Média és identitás* (2014)
 12. Pruzsinszky Sándor: *Halhatatlan cenzúra* (2014)
 13. Kóczyán Sándor: *Gyermekvédelem a médiajogban* (2014)
14. Apró István – Paál Vince (szerk.): *A határon túli magyar sajtó Trianontól a XX. század végéig* (2014)
15. Kiss Zoltán – Szivi Gabriella: *A közszolgálati médiaszolgáltatás és a szellemi tulajdonjogok kapcsolódási pontjai és szabályozási környezete* (2015)
 16. Dobos Ferenc: *A médiahasználat változása az erdélyi, felvidéki, kárpátaljai és vajdasági magyarság körében 2001–2014* (2015)
17. Grad-Gyenge Anikó: *Az audiovizuális archívumok szabályozási kerete – különös tekintettel a médiajogi és szerzői jogi rendelkezésekre* (2015)
 18. Dobos Ferenc: *A médiahasználat változása az erdélyi, felvidéki, kárpátaljai és vajdasági magyarság körében 2001–2014/2* (2015)
 19. Apró István (szerk.): *Média és identitás 2.* (2016)
 20. Mezei Péter : *Jogkimerülés a szerzői jogban* (2016)
 21. Koltay András, Andrej Školkay (szerk.): *Comparative Research on the Approaches of Administrative Judiciaries to Sanctions Issued by Media Regulators in V–4 I.* (2016)
 22. Koltay András, Andrej Školkay (szerk.): *Comparative Research on the Approaches of Administrative Judiciaries to Sanctions Issued by Media Regulators in V–4 II.* (2016)
 23. Makkai Béla: *Határon túli magyar sajtó – Trianon előtt* (2016)
 24. Grad-Gyenge Anikó: *Film és szerzői jog – A megfilmesítési szerződés* (2016)
 25. Kőhidi Ákos: *Fájlcseré és felelősség* (2016)
 26. Hajdú Dóra: *A törvény által előírt közös jogkezelés a magyar és a francia szerzői jogban* (2016)
 27. Tóth J. Zoltán: *A büntetőjogi rágalalmazás és becsületsértés* (2017)
 28. Kelemen Roland: *Az első világháború sajtójogi forrásai – Sajtójog a kivételes hatalom árnyékában* (2017)
 29. Apró István: *Határon túli magyar médiumok 2016* (2017)
 30. Klein Tamás (szerk.): *Tanulmányok a technológia- és cyberjog néhány aktuális kérdéséről* (2018)

Médiatudományi Intézet, Budapest
A kiadásért felel Nyakas Levente
Tördelő: Varga Ákos
Megjelent 9,75 (B/5) ív terjedelemben, 300 példányban
Médiatudományi Könyvtár: ISSN 2063-5222
Médiatudományi Könyvtár 31.: ISBN 978-615-5302-28-2