IV

(Akty přijaté před 1. prosincem 2009 podle Smlouvy o ES, Smlouvy o EU a Smlouvy o Euratomu)

ROZHODNUTÍ KOMISE

ze dne 28. října 2009

o státní podpoře C 10/07 (ex NN 13/07), kterou poskytlo Maďarsko za účelem odpočtů daně pro úroky uvnitř skupiny

(oznámeno pod číslem K(2009) 8130)

(Pouze maďarské znění je závazné)

(Text s významem pro EHP)

(2010/95/ES)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství, a zejména na čl. 88 odst. 2 první pododstavec této smlouvy,

s ohledem na Dohodu o Evropském hospodářském prostoru, a zejména na čl. 62 odst. 1 písm. a) této dohody,

poté, co vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek v souladu s výše uvedenými ustanoveními [1], a s ohledem na tyto připomínky,

vzhledem k těmto důvodům:

I. POSTUP

(1) Od ledna 2003 zavedly maďarské orgány nové předpisy týkající se zvýhodněného zdanění čistého úrokového výnosu mezi přidruženými společnostmi náležejícími ke stejné skupině. Toto opatření nebylo Evropské komisi oznámeno. Dopisem ze dne 19. listopadu 2004 Komise požádala maďarské orgány o informace, které byly poskytnuty dne 14. prosince 2004.

(2) Dne 21. března 2007 Komise Maďarskou republiku informovala, že se rozhodla ohledně tohoto režimu zahájit řízení podle čl. 88 odst. 2. Po dvou prodlouženích lhůty odpověděla Maďarská republika dopisem ze dne 20. června 2007.

(3) Rozhodnutí Komise o zahájení formálního vyšetřovacího řízení bylo zveřejněno v *Úředním věstníku Evropské unie* [2] a zúčastněné strany byly vyzvány k podání připomínek. Připomínky předložily Americká obchodní komora v Maďarsku dne 20. července 2007, Nizozemsko dne 26. července 2007 a společnost MOL Plc dne 26. července 2007. Tyto připomínky byly předány Maďarské republice, která odpověděla e-mailem ze dne 6. září 2007.

(4) Dopisem ze dne 12. února 2008 si Komise vyžádala od maďarských orgánů doplňkové informace. Odpovědi byly uvedeny v podáních ze dne 28. dubna 2008, 19. června 2008 a 13. října 2008.

(5) Dopisem ze dne 24. června 2009 maďarské orgány Komisi informovaly, že ode dne 1. ledna 2010 hodlají režim zrušit.

(6) Dne 29. června 2009 schválil maďarský parlament změny daňových předpisů pro rok 2010, včetně zrušení předpisu týkajícího se 50 % odpočtu příjmu z financování v rámci skupiny od daně z příjmu právnických osob. Zákon byl dne 9. července 2009 vyhlášen v maďarském Úředním listu.

(7) Maďarské orgány předložily další informace e-mailem ze dne 1. října 2009.

[1] Úř. věst. C 142, 27.6.2007, s. 12.

[2] Viz poznámka pod čarou č. 1.

II. PODROBNÝ POPIS OPATŘENÍ

(8) Opatření umožňuje odečíst od základu daně v Maďarsku 50 % výše čistého úroku přijatého od přidružených společností, což je zůstatek úroku přijatého od přidružených společností po odečtení úroku zaplaceného přidruženým společnostem ([3]). Zdaněna je tudíž pouze polovina přijatého úroku, zatímco při běžném uplatnění daňového systému by musela být zdaněna celá částka. Na úrovni přidružené společnosti platící čistý úrok je k základu daně připočteno 50 % výše zaplaceného čistého úroku ([4]). Namísto plného odpočtu zaplaceného čistého úroku na základě běžného daňového systému si společnosti odpočítávají od základu daně pouze polovinu této částky. Režim se vztahuje pouze na úrok přijatý od přidružených společností a úrok zaplacený těmto společnostem.

(9) Přidružená společnost je vymezena jako ([5])

a) společnost, v níž má daňový poplatník přímo nebo nepřímo většinový podíl akcií;

b) společnost, která vlastní přímo nebo nepřímo většinový podíl akcií ve společnosti daňového poplatníka;

c) jakákoli jiná společnost, pokud třetí společnost vlastní přímo či nepřímo většinový podíl akcií jak ve společnosti daňového poplatníka, tak i v této jiné společnosti;

d) zahraniční společnost a její stálá provozovna v Maďarsku, stálá provozovna zahraniční společnosti v Maďarsku a osoba, s níž má tato vztah definovaný výše v písm. a) až c).

Výraz „většinový podíl akcií“ zahrnuje rovněž případ, kdy má kterákoli strana právo jmenovat většinu vedoucích pracovníků a členů dozorčí rady nebo je zbavit funkce. Navíc při zjišťování existence většinového podílu akcií se hlasovací práva blízkých příbuzných berou v úvahu společně.

Maximální odpočitatelná částka

(10) Celková výše zvláštních odpočtů, včetně odpočtů úroku uvnitř skupiny, je omezena na 50 % zisku před zdaněním ([6]).

Možnost rozhodnout se pro neúčast v režimu

(11) Daňový poplatník se může každý rok rozhodnout, zda režim využije, nebo se jej nezúčastní. Pokud se společnost se zaplaceným čistým úrokem rozhodne neúčastnit se režimu, nemusí zvýšit svůj základ daně výše popsaným způsobem a může uplatnit běžný daňový režim s odpočtem zaplacených úroků v plné výši, uvědomí-li všechny své přidružené společnosti (domácí a zahraniční), jimž zaplatila úroky (nebo jimž mají být úroky zaplaceny) či od nichž obdržela úroky (nebo jsou splatné) ([7]). V tomto případě nepřihlíží přidružené společnosti využívající opatření při výpočtu základu daně s ohledem na platby úroků k úrokům přijatým od tohoto daňového poplatníka nebo zaplaceným tomuto daňovému poplatníkovi ([8]).

(12) Maďarské orgány nemají právo rozhodovat dle volného uvážení, jelikož rozhodnutí o uplatnění či neuplatnění opatření, co se týká zaplaceného čistého úroku, přijímá přidružená společnost, jak je popsáno v odstavci výše.

Příjemci

(13) Právní předpisy se vztahují na právnické osoby, evropské společnosti (SE), evropské družstevní společnosti (SCE), družstva a stálé provozovny zahraničních společností. Ustanovení se nevztahuje na pojišťovny, finanční instituce, investiční podniky nebo mikropodniky a malé podniky ([9]).

Právní základ

(14) Právní základ opatření tvoří tato ustanovení zákona LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividendy: čl. 7 odst. 1 písm. k), čl. 7 odst. 14 a 16, čl. 8 odst. 1 písm. k), čl. 8 odst. 2 a čl. 29/D odst. 15.

([3]) Pokud například společnost obdrží od přidružených společností úrok 100 a přidruženým společnostem zaplatí úrok 60, zůstatek je 40, což je přijatý čistý úrok.

([4]) Pokud společnost obdrží od přidružených společností úrok 100, zatímco přidruženým společnostem zaplatí úrok 160, zůstatek činí 60, což je zaplacený čistý úrok.

([5]) Čl. 4 odst. 23 zákona LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividendy.

([6]) Čl. 7 odst. 14 zákona LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividendy.

([7]) Čl. 29/D odst. 15 zákona LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividendy.

([8]) Pokud společnost A obdrží úroky od dvou přidružených společností, a to 50 od společnosti B a 60 od společnosti C, a pokud se společnost B rozhodne pro neúčast v režimu a nezvýší svůj základ daně, pak může společnost A za účelem využití opatření uplatnit pouze úrok ve výši 60 obdržený od společnosti C. Společnost A tudíž podléhá plně dani, pokud jde o úrok ve výši 50, který obdržela od společnosti B, zatímco dani podléhá pouze polovina úroku ve výši 60 obdrženého od společnosti C.

([9]) Malý podnik je vymezen jako podnik, který zaměstnává méně než 50 osob a jehož roční obrat a/nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 10 milionů EUR. Mikropodnik je vymezen jako podnik, který zaměstnává méně než 10 osob a jehož roční obrat a/nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 2 miliony EUR.

(15) Stávající právní předpisy obsahují v porovnání s původními ustanoveními opatření určité změny, pokud jde o způsobilé příjemce, přičemž tyto změny vstoupily v platnost dne 1. ledna 2003. V původních právních předpisech nezahrnoval okruh příjemců evropské společnosti a evropské družstevní společnosti, jelikož Maďarsko nebylo dosud členem Evropské unie. Statut evropské společnosti vstoupil v platnost dne 8. října 2004 a statut evropské družstevní společnosti byl přijat dne 22. července 2003 a vstoupil v platnost dne 16. srpna 2006. Jelikož ode dne 1. června 2004 nemohou být v Maďarsku usazeny společnosti rizikového kapitálu, byly tyto společnosti rovněž vyškrtnuty ze seznamu způsobilých společností.

Doba trvání

(16) Zpočátku nebylo stanoveno žádné omezení, pokud jde o dobu trvání režimu. Jak však bylo uvedeno výše, zákonem bylo stanoveno zrušení opatření ode dne 1. ledna 2010.

Rozpočet

(17) Maďarsko poskytlo níže uvedené údaje, co se týká dopadu opatření na maďarské rozpočtové prostředky:

V 1 000 HUF [1]

Rok	Úprava základu daně (snížení/zvýšení) v důsledku opatření	Dopad opatření na daně
2003	2 280 424	410 476
2004	4 478 141	716 503
2005	7 279 164	1 164 666
2006	125 992 638	20 158 822

[1] Maďarský forint — přibližný směnný kurz pro dotyčné roky činí 250 HUF za 1 EUR.

(18) Celkově činí dopad opatření v dotčených letech přibližně 24 miliard HUF (96 milionů EUR) [10].

III. **DŮVODY PRO ZAHÁJENÍ ŘÍZENÍ**

(19) V rozhodnutí o zahájení řízení vyslovila Komise pochybnosti, zda režim představuje obecné opatření, jelikož výhoda v podobě zvýhodněného daňového režimu pro úrokové platby uvnitř skupiny není stejně dostupná všem společnostem v Maďarsku.

(20) Pokud jde o existenci hospodářské výhody, Komise zastávala názor, že na úrovni jednotlivé společnosti náležející do určité skupiny poskytuje režim výhodu podnikům, které od přidružených společností obdrží kladný čistý úrok.

(21) Na úrovni celé skupiny Komise zdůraznila, že režim zvýhodňuje přeshraniční situace s příchozím úrokem, kdy společnost přijímající čistý úrok má sídlo v Maďarsku a společnost platící čistý úrok není rezidentem.

(22) Komise dále objasnila, že v přeshraniční situaci s odchozím úrokem, kdy společnost přijímající úrok není rezidentem a společnost platící úrok je maďarská, opatření neposkytuje dodatečnou výhodu. Obdobně v domácí situaci, tj. mají-li obě společnosti sídlo v Maďarsku, na úrovni skupiny takováto výhoda v zásadě nevzniká.

(23) Pokud jde o kritérium selektivity, Komise za prvé uvedla, že z oblasti působnosti opatření jsou právně vyloučeny pojišťovny, finanční instituce, investiční podniky a společnosti rizikového kapitálu, jakož i malé podniky. Za druhé, na úrovni jednotlivého podniku mohou nižšího zdanění čistého úroku uvnitř skupiny, jak umožňuje režim, využít pouze společnosti, které jsou součástí skupiny. Za třetí, na úrovni skupiny režim (jak se zdá) zvýhodňuje přeshraniční situace s příchozím úrokem, kdy je společnost přijímající čistý úrok maďarská, zatímco společnost platící čistý úrok není rezidentem. Za čtvrté, možnost rozhodnout se pro neúčast v režimu, přičemž toto rozhodnutí lze každoročně změnit, je dalším faktorem vedoucím k úsudku, že režim představuje výjimku z daňového systému Maďarska.

(24) Komise měla rovněž pochybnosti, zda jsou výše uvedené výjimky odůvodněny „povahou nebo vnitřním uspořádáním“ daňového systému, a usuzovala proto, že opatření není slučitelné se společným trhem.

(25) Komise zastávala rovněž názor, že opatření nelze považovat za existující podporu, jelikož nesplňuje žádnou z podmínek stanovených v příloze IV.3 aktu o přistoupení.

[10] Pro další roky neposkytlo Maďarsko žádné údaje.

IV. **PŘIPOMÍNKY MAĎARSKÝCH ORGÁNŮ**

Právní základ posouzení

(26) Maďarské orgány se domnívají, že vzhledem k neexistenci harmonizace na úrovni Společenství v oblasti přímých daní je nutno opatření posoudit podle pravidel Smlouvy o ES upravujících sbližování právních předpisů, která jsou obsažena v článcích 96 a 97 Smlouvy o ES, a nikoli na základě pravidel státní podpory. Maďarské orgány odkazují na judikaturu Evropského soudního dvora (ESD), která stanoví, že přímé daně spadají do pravomoci členských států, tyto členské státy musí nicméně při výkonu této pravomoci dodržovat právo Společenství v oblasti přímých daní. V tomto ohledu Maďarsko tvrdí, že parametry opatření ovlivnilo do značné míry dodržení svobody usazování.

Cíl opatření

(27) Cílem opatření je, aby mohlo dojít k financování úvěrů v rámci skupiny, které umožňuje optimální rozdělení likvidity, bez zdanění ovlivňujícího rozhodnutí podniků o činnosti a financování.

(28) Na rozdíl od většiny ostatních členských států neexistuje v Maďarsku zdanění ve skupině. Zdanění ve skupině umožňuje započítat ztrátu (domácího) člena skupiny oproti zisku jiného (domácího) člena skupiny v témže roce. Rozpočtové prostředky neumožňují zavést režim úplného zdanění ve skupině. Maďarský předpis byl proto zaveden jako alternativa zdanění ve skupině s cílem snížit částečně konkurenční nevýhodu v porovnání s ostatními členskými státy, které mají režim úplného zdanění ve skupině.

(29) Povolením odpočtu ve výši 50 % přijatých úroků a symetricky (v zájmu dosažení cíle daňové politiky) zvýšením zisku o 50 % úroků zaplacených přidruženým společnostem se sníží rozdíl mezi financováním vlastního kapitálu a úvěrů v rámci skupiny, jelikož dividendy jako odměna za financování vlastního kapitálu jsou osvobozeny od daně, zatímco úroky v případě financování úvěrů jsou zdaněny.

(30) Podle maďarských orgánů představuje opatření druh částečného zdanění ve skupině, které se vztahuje pouze na úrokový výnos. Jedná se o obecně použitelné pravidlo, které nezvýhodňuje žádný podnik nebo odvětví výroby. Zdanění ve skupině je v některých členských státech obecným rysem daňového systému, a pokud je maďarským orgánům známo, Komise nezpochybnila jeho slučitelnost se Smlouvou o ES.

Existence státní podpory podle čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES

(31) Maďarské orgány se domnívají, že dotyčný režim nepředstavuje státní podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES, jelikož nejsou splněna kritéria týkající se i) hospodářské výhody, ii) selektivity a iii) státních prostředků.

Hospodářská výhoda

(32) Podle rozhodnutí o zahájení řízení opatření poskytuje výhodu i) na úrovni jednotlivé společnosti vzhledem k možnosti odečíst od základu daně 50 % čistého úrokového výnosu a ii) na úrovni celé skupiny, pokud maďarský člen skupiny financuje zahraničního člena skupiny a dostává úrokový výnos, s ohledem na nějž je rovněž přiznán 50 % odpočet.

(33) Maďarské orgány tvrdí, že opatření může zvýhodnit jednotlivou společnost, představuje však nevýhodu pro druhou stranu úvěrové transakce, ve vztazích na čistě vnitrostátní úrovni je proto symetrické. Může zvýhodnit rovněž celou skupinu, tato výhoda je však omezena na rychlejší započítání úrokových ztrát jednoho člena ve skupině oproti úrokovému výnosu jiného člena, stejně jako v případě jiných systémů zdanění ve skupině.

(34) Maďarské orgány dále uvedly, že v přeshraničních situacích v případě, že přidružená společnost, která získala úvěr v rámci skupiny a platí úrok z tohoto úvěru, má sídlo v zahraničí, bude získaná výhoda záviset na sazbě daně uplatňované v členském státě, jehož je tato společnost rezidentem. Výhoda nevzniká v důsledku toho, že maďarské opatření má povahu podpory, nýbrž vyplývá pouze z rozdílu mezi daňovými předpisy členských států, jenž nelze při posuzování opatření vzít v úvahu. Pokud by byly zahraniční právní předpisy stejné jako maďarské právní předpisy, výhoda, kterou Komise zjistila, by neexistovala.

(35) Jak bylo uvedeno v rozhodnutí Komise o mezinárodních činnostech financování v Nizozemsku [11], existenci výhody je nutno podle pravidel státní podpory posoudit na čistě vnitrostátní úrovni. V tomto ohledu Maďarsko podotýká, že v domácích situacích opatření nenarušuje hospodářskou soutěž a neposkytuje žádnou výhodu, jelikož je daňově neutrální.

[11] 82. bod odůvodnění rozhodnutí Komise 2003/515/ES ze dne 17. února 2003 o režimu podpor uplatňovaných Nizozemskem ve vztahu k mezinárodním činnostem financování (Úř. věst. L 180, 18.7.2003, s. 52).

(36) Maďarské orgány nesouhlasí s Komisí, že opatření poskytuje výhodu v případě přeshraničních transakcí (s příchozím úrokem). Maďarsko tvrdí, že pobídkou pro skupiny, aby umístily své činnosti v Maďarsku, může být již 16 % skutečná sazba daně z příjmu právnických osob. Potenciální výhoda nepředstavuje daňovou pobídku pro nadnárodní skupiny, nýbrž vyplývá ze svobody usazování. Tato zásada by byla porušena, pokud by maďarské orgány z oblasti působnosti opatření vyloučily skupiny, které mají členy mimo Maďarsko.

(37) Maďarské orgány dále uvedly, že opatření pomáhá skupinám docílit účinnějšího rozdělení finančních prostředků, obdobně jako systémy zdanění ve skupině v jiných členských státech. Opatření je méně shovívavé než režimy daňové konsolidace, které v rámci správní jednotky umožňují rozdělení ztrát jakéhokoli druhu.

(38) Je-li opatření obecně použitelným ustanovením předpisů o běžném zdanění příjmu právnických osob, neposkytuje žádnou výhodu. Maďarské orgány se domnívají, že toto opatření je zvláštním ujednáním týkajícím se zdanění ve skupině, které platí obecně stejně jako jakýkoli systém zdanění ve skupině v jiném členském státě, aniž by zvýhodňovalo určité podniky nebo určitá odvětví výroby. Pokud je maďarským orgánům známo, Komise nikdy nezpochybnila slučitelnost režimů zdanění ve skupině v ostatních členských státech se Smlouvou o ES. Systém je nedílnou součástí obecných pravidel pro výpočet základu daně. Neuděluje tudíž žádnou hospodářskou výhodu.

Státní prostředky

(39) Za prvé Maďarsko zastává názor, že opatření je obecné a představuje součást pravidel daňového systému. Nejsou proto použity žádné dodatečné státní prostředky, jelikož se nemění běžné daňové povinnosti.

(40) Maďarské orgány rovněž zaznamenaly, že Komise v rozhodnutí o zahájení řízení uvedla, že na úrovni skupiny výhoda opatření vzniká v přeshraničních situacích, kdy je zahraniční společnost platící úrok zdaněna skutečnou sazbou vyšší než 8 %. Tuto výhodu nelze přičíst maďarskému státu, ani se nejedná o ztrátu prostředků maďarského státu. Výhoda je poskytnuta cizím státem, který umožňuje úplný odpočet zaplacených úroků. Možná výhoda proto není poskytnuta z prostředků maďarského státu právě v těch případech, kdy Komise zjistila existenci takovéto výhody.

(41) Maďarské orgány mimoto uvedly, že daň z příjmu právnických osob, kterou hradí člen skupiny přijímající úrok prostřednictvím využití opatření, představuje příjem pro stát, jehož by pravděpodobně nebylo dosaženo, pokud by opatření neexistovalo.

Selektivita

(42) Maďarské orgány tvrdí, že opatření je součástí obecných pravidel týkajících se daně z příjmu právnických osob, není proto selektivní.

(43) Tvrzení Komise, že příjemci jsou podniky, které působí v různých hospodářských odvětvích, posiluje názor maďarských orgánů, že opatření není selektivní. V každém odvětví maďarského hospodářství existují podniky (celkem více než tisíc), které opatření využívají. Opatření je využíváno rovněž v odvětvích, v nichž se obvykle nevyskytují nadnárodní nebo velké podniky (např. zemědělství, školství, pohostinství).

(44) Maďarské orgány uvedly, že nelze mít za to, že opatření je selektivní, nemůže-li je za stejných podmínek využít každý daňový poplatník. Z hlediska využití opatření se pouze společnosti, které náleží do skupin, nacházejí ve srovnatelné situaci ze skutkového a právního hlediska.

(45) Zdá se, že k selektivitě opatření vede skutečnost, že opatření musí nutně uplatňovat podniky, které mají nejméně jednu přidruženou společnost. Maďarské orgány však tvrdí, že společnost, která poskytuje úvěry v rámci skupiny, není ve srovnatelné situaci jako společnost, která poskytuje úvěry nezávislým stranám. Posledně uvedenou činnost mohou vykonávat pouze povolené finanční instituce, jak je stanoveno v maďarském zákoně o úvěrových institucích v souladu s bankovní směrnicí ([12]). Společnosti, u nichž představuje financování třetích stran jejich hlavní činnost, nelze porovnávat se společnostmi, které poskytují financování v rámci skupiny s cílem optimálně rozdělit likviditu v rámci skupiny.

(46) Maďarsko poukazuje na XXVII. zprávu Komise o politice hospodářské soutěže z roku 1997 ([13]), která odkazuje na nizozemské opatření, jež snížilo daň ze mzdy vybíranou u zaměstnavatelů podílejících se na výzkumu a vývoji. Toto opatření se nepovažovalo za státní podporu, jelikož nebylo omezeno na určitý region, odvětví nebo podnik a bylo zavedeno na základě objektivních kritérií.

1. Výjimky podle práva

(47) Maďarské orgány se domnívají, že většina obecných daňových předpisů má výjimky z oblasti působnosti, které jsou založeny na aspektech hospodářské politiky a jsou v souladu s povahou a vnitřním uspořádáním daňového systému.

([12]) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/48/ES ze dne 14. června 2006 o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o jejím výkonu (Úř. věst. L 177, 30.6.2006, s. 1).

([13]) http://ec.europa.eu/competition/annual_reports/rap97_en.html

(48) Pokud jde o výjimku pro malé podniky, maďarské orgány uvedly, že 1. malé podniky obvykle neposkytují financování v rámci skupiny, 2. rozšíření opatření na tyto podniky by si vyžádalo vysoké administrativní náklady, které by nebyly úměrné možným výhodám, jichž by bylo možno skutečně dosáhnout, 3. maďarský zákon o dani z příjmu právnických osob stanoví řadu daňových výhod určených výhradně pro malé podniky. Maďarsko odkazuje na případ GIL ([14]), kdy Soudní dvůr podpořil logickou úvahu, že s různými daňovými poplatníky lze zacházet podle odlišného právního základu daňového práva.

(49) Pokud jde o finanční odvětví, Maďarsko dále uvedlo, že nezamýšlelo podporovat financování v rámci skupiny. Navzdory hospodářským potížím v Maďarsku dotyčné společnosti působily se značnými zisky a maďarská vláda jim uložila zvláštní daně namísto jejich podpory. Tyto společnosti mají mimoto zvláštní daňový statut, finanční a účetní pravidla. V tomto ohledu maďarské orgány odkazují rovněž na bod 27 sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti ([15]): „Zvláštní ustanovení, která neumožňují volné uvážení a umožňují například stanovení daně na paušálním základě (například v zemědělském odvětví a odvětví rybolovu), je možné odůvodnit povahou a vnitřním uspořádáním systému, pokud berou ohled především na zvláštní účetní požadavky nebo na význam pozemků v aktivech jako charakteristických prvků těchto odvětví; tato ustanovení tedy nepředstavují státní podporu (…)“.

(50) Maďarská vláda usuzuje, že by právě rozšíření opatření na poskytovatele finančních služeb, pojišťovny, investiční podniky a společnosti rizikového kapitálu představovalo fakticky selektivitu, jelikož by vzhledem k zvláštnímu postavení poskytovatelů finančních služeb (jejichž činnosti obvykle/téměř výhradně zahrnují úvěrové transakce uskutečňované pomocí vnějších zdrojů) tyto společnosti při uplatňování opatření získaly neúměrně velké výhody.

2. Vnitroskupinová povaha

(51) Jak je uvedeno výše, vzhledem k právním omezením mohou nefinanční podniky uplatňovat opatření pouze ve vztahu k přidruženým společnostem, jelikož poskytovat úvěry nezávislým stranám mohou pouze povolené finanční instituce. Mimoto je třeba zmínit, že v daňových systémech ostatních členských států existuje řada pravidel, která jsou dostupná pouze skupinám podniků (např. zdanění ve skupině).

([14]) C-308/01 *GIL Insurance Ltd a další* v. *Commissioners of Customs and Excise*, Sb. rozh. 2004, s. I-4777.

([15]) Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3.

(52) Podle maďarských orgánů proto skutečnost, že se opatření nevztahuje na úrok obdržený od nezávislých třetích stran, v praxi vylučuje z oblasti působnosti pouze finanční instituce, a to kvůli přísným právním předpisům týkajícím se finančních služeb, jež jsou však odůvodněny aspekty daňové a hospodářské politiky.

(53) Uplatnění maďarského opatření nevyžaduje, aby měl podnik činnosti ve více než jednom členském státě. Podle maďarských orgánů se ve srovnatelné právní a skutkové situaci z hlediska uplatňování opatření nacházejí pouze společnosti, které náleží do stejné skupiny podniků. Jelikož opatření mohou využít všechny společnosti, které jsou členy skupiny, nelze je považovat za selektivní. Maďarsko rovněž podotklo, že v praxi lze jakoukoli společnost přeměnit na skupinu podniků. Podle předchozí praxe Komise není podmínění výhody určitými podíly dostatečným důvodem pro to, aby se opatření považovalo za selektivní ([16]). Zvláštní výhody poskytnuté společnostem ve skupině nelze považovat za selektivní, jelikož skupina nepředstavuje odvětví nebo činnost, nýbrž je pouze právní strukturou. Je-li daňová výhoda jednoznačně použitelná v rámci skupiny podniků působící v jakémkoli hospodářském odvětví, jedná se o obecné opatření, a nikoli o zvláštní výhodu poskytnutou konkrétnímu odvětví.

3. Výhoda plynoucí z odlišných zahraničních předpisů

(54) Komise se domnívá, že opatření selektivně zvýhodňuje skupiny, které mají nejméně jednoho člena mimo Maďarsko. Maďarsko se domnívá, že tato situace nepředstavuje výhodu, nýbrž je pouze výsledkem vyplývajícím z neharmonizovaných daňových předpisů jednotlivých členských států, který je mimo kontrolu maďarského státu. Jak bylo uvedeno výše, takováto výhoda není poskytnuta z maďarských státních prostředků, ani ji nelze přičíst Maďarsku. Co se týká přímých daní, z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že rezidenti a nerezidenti nejsou obvykle ve srovnatelné situaci.

4. Možnost rozhodnout se každý rok pro neúčast v režimu

(55) Pokud jde o možnost rozhodnout se pro neúčast, maďarské orgány uvedly, že tento rys nutně vyplývá z ročního intervalu zdanění příjmu právnických osob, spolu s jinými ustanoveními daňového práva. Vlastní rozhodnutí ohledně použití opatření nepřijímají maďarské orgány ani příjemce, nýbrž přidružená společnost, u níž může dojít k daňovému znevýhodnění.

([16]) Rozhodnutí Komise ve věci N 354/2004 – Irsko, režim pro účast podniku (Úř. věst. C 131, 28.5.2005, s. 11).

Protiprávnost opatření, existující podpora ve srovnání s novou podporou

(56) V rozhodnutí o zahájení řízení dospěla Komise k závěru, že opatření nelze považovat za existující podporu, jelikož nesplňuje žádné ze tří kritérií stanovených v příloze IV.3 aktu o přistoupení. Maďarské orgány se však domnívají, že tato příloha nezahrnuje všechny druhy existující podpory, jak je stanoveno v čl. 1 písm. b) procesního nařízení. Příloha IV.3 aktu o přistoupení obsahuje pouze ustanovení o podpoře, která nabyla účinku a byla přezkoumána přede dnem přistoupení, jak je uvedeno v čl. 1 písm. b) bodu i) procesního nařízení ([17]). Za účelem určení existující podpory, která není uvedená v aktu o přistoupení, je však nutno vzít v úvahu rovněž pravidla stanovená v čl. 1 písm. b) bodech ii)–v) nařízení. Tento výklad potvrzuje příloha II aktu o přistoupení, která mění pouze čl. 1 písm. b) bod i) nařízení. Jiný výklad by zpochybnil právní jistotu a legitimní očekávání a měl by za následek nerovné zacházení mezi členskými státy.

(57) Pokud Komise nadále zastává názor, že opatření nepředstavuje existující podporu na základě článku IV aktu o přistoupení, maďarské orgány se domnívají, že je nutno je posoudit podle čl. 1 písm. b) nařízení a považovat je za existující podporu, a to ze dvou důvodů.

(58) Za prvé, podle čl. 1 písm. b) bodu v) procesního nařízení se opatření, které v době zavedení nevytvářelo podporu a poté se stalo podporou následkem vývoje společného trhu bez toho, že by bylo členským státem pozměněno, považuje za existující podporu. Maďarsko dále odkazuje na věc týkající se belgických koordinačních center (dále jen „BCC“) ([18]), která se do jisté míry podobá opatření a v němž měla Komise v roce 1984 a 1987 za to, že režim pro BCC nelze považovat za státní podporu. Rovněž ve stanovisku vydaném v reakci na dotaz poslance Evropského parlamentu Komise měla za to, že opatření pro BCC nepředstavuje státní podporu a že obdobná opatření členských států nejsou rovněž považována za státní podporu ([19]). Komise změnila svůj názor na režim pro BCC teprve v rozhodnutí ze dne 17. února 2003, tj. po vstupu maďarského opatření v platnost.

(59) Maďarsko po ověření u příslušného odboru maďarského ministerstva financí rovněž potvrdilo, že maďarský úřad pro dohled nad státní podporou (dále jen „úřad pro dohled“) přezkoumal opatření před jeho přijetím v létě 2002. Na základě platné judikatury a předchozího rozhodnutí Komise týkajícího se režimu pro BCC dospěl úřad pro dohled k závěru, že dotyčné opatření nepředstavuje státní podporu, a neoznámil proto režim Komisi.

(60) Maďarské orgány mimoto připomínají, že si Komise vyžádala informace o opatření v dopise ze dne 19. listopadu 2004, na nějž Maďarsko odpovědělo dne 8. prosince 2004. Jelikož Maďarsko neobdrželo od Komise žádné další dotazy či jakoukoli formu oficiální zpětné vazby, domnívá se, že mělo důvod usuzovat, že opatření nepředstavuje státní podporu, nebo pokud by se považovalo za státní podporu, jednalo by se o existující státní podporu podle čl. 1 písm. b) bodu v) nařízení.

(61) Maďarsko za druhé tvrdí, že se má za to, že opatření bylo schváleno na základě čl. 1 písm. b) bodu iii) procesního nařízení. Domnívá se, že pokud by opatření bylo považováno za protiprávní podporu po přistoupení, považovala by se žádost Komise o informace z roku 2004 za zahájení vyšetřovacího řízení. Maďarsko podotýká, že podle čl. 4 odst. 5 nařízení musí být rozhodnutí přijata ve lhůtě dvou měsíců. Podle čl. 4 odst. 6 nařízení se mimoto v případě, že Komise nerozhodla ve stanovené lhůtě, má za to, že podpora byla Komisí schválena. Podle čl. 1 písm. b) bodu iii) nařízení je nutno podporu, která se považuje za schválenou podle čl. 4 odst. 6 nařízení, pokládat za existující podporu.

(62) Ačkoliv v tomto řízení není použitelná dvouměsíční lhůta, druhá povinnost nadále platí, tj. Komise je povinna provést šetření. Na základě ustálené judikatury Soudního dvora vyvozuje Maďarsko závěr, že Komise měla přijmout opatření k posouzení státní podpory v přiměřené lhůtě. Maďarsko odkazuje na rozsudek Soudu prvního stupně ve věci T-190/00 ([20]), v němž soud rozhodl, že 28měsíční lhůta může být příliš dlouhá pro předběžné vyšetřovací řízení, pokud si Komise

([17]) Nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 93 Smlouvy o ES (Úř. věst. L 83, 27.3.1999, s. 1).

([18]) Rozhodnutí Komise 2003/755/ES o režimu podpor, zavedeném Belgií ve prospěch koordinačních center usazených v Belgii ze dne 17. února 2003 (Úř. věst. L 282, 30.10.2003, s. 25).

([19]) Úř. věst. C 63, 11.3.1991, s. 37.

([20]) Rozsudek Soudu ze dne 27. listopadu 2004 ve věci T-190/00 *Regione Siciliana* v. *Komise*, Sb. rozh. 2003, s. II-5015, bod 136; viz věc 120/73 *Gebrüder Lorenz GmbH* v. *Německo a spolková země Porýní-Falcko*, Sb. rozh. 1973, s. 1471, bod 4.

vyžádala informace od dotčeného členského státu pouze jednou. Podle maďarských orgánů je nutno tyto zásady uplatňovat tím spíše rovněž v předběžném vyšetřovacím řízení, kdy Komise pouze zkoumá, zda má pochybnosti ohledně slučitelnosti opatření s článkem 87 Smlouvy o ES. Jelikož Komise nepřijala rozhodnutí v přiměřené lhůtě (a s ohledem na zásady právní jistoty a řádné správy) je i v případě, že se opatření považuje za podporu, nutno mít za to, že se jedná o existující podporu podle čl. 1 písm. b) bodu iii) nařízení.

Otázka navrácení podpory a možné přechodné období pro postupné ukončení

(63) Maďarská vláda tvrdí, že by Komise měla upustit od navrácení případné podpory, jelikož by to bylo v rozporu s obecnou zásadou práva Společenství, a to zásadou legitimního očekávání. Maďarsko odkazuje na judikaturu, podle níž „právo dovolávat se ochrany legitimního očekávání je otevřeno každému procesnímu subjektu, u kterého vzbudil orgán Společenství podložené naděje“ ([21]). Maďarská vláda cituje rovněž rozsudek Soudního dvora ve věci Van den Bergha a Jürgense ([22]), v níž bylo k určení, zda je očekávaní podložené, použito toto kritérium: „… jestliže však obezřetný a rozvážný hospodářský subjekt mohl předvídat, že bude přijato opatření Společenství, které pravděpodobně ovlivní jeho zájmy, nemůže se na tuto zásadu odvolat, bude-li opatření přijato“. S odkazem na případ belgických koordinačních center maďarské orgány tvrdí, že Komise měla v roce 1984 a 1987 za to, že tento systém je slučitelný, a své rozhodnutí změnila teprve dne 17. února 2003, tj. po vstupu maďarského opatření v platnost. Systém belgických koordinačních center se mimoto vztahoval výhradně na mezinárodní společnosti na rozdíl od maďarského opatření, jehož oblast působnosti je širší.

(64) Maďarské orgány odkazují na rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, které se týkalo španělských právních předpisů o dani z příjmu právnických osob, v němž Komise uvedla, že je založeno pouze na předběžném předpokladu. V konečném rozhodnutí Komise uvedla, že ani nejobezřetnější a dobře informované strany nemohly předpokládat, že opatření bude považováno za státní podporu, a že se strany mohly právem dovolávat zásady legitimního očekávání ([23]). V uvedeném případě bylo rozhodnutí přijato více než čtyři roky po vyžádání si informací. Vzhledem ke skutečnosti, že informace byly od Maďarska vyžádány dopisem ze dne 19. listopadu 2004, na nějž maďarské orgány plně odpověděly dne 8. prosince 2004, se maďarské orgány domnívají, že mohly legitimně očekávat, že dotyčné opatření nepředstavuje státní podporu, v souladu s názorem Komise v rozhodnutí 2001/168/ESUO.

(65) Maďarsko podotklo, že v průběhu tohoto období přezkoumala opatření skupina Rady pro kodex chování a neshledala, že by opatření představovalo škodlivé daňové opatření. V rámci diskusí mohla Komise jako člen této skupiny požádat Maďarsko o další informace, pokud předpokládala, že opatření představuje státní podporu.

(66) Maďarsko dále tvrdí, že podle procesního nařízení musí Komise před zahájením formálního vyšetřovacího řízení projednat slučitelnost předpisu s členským státem prostřednictvím předběžného řízení. Pokud Komise zahájí formální vyšetřovací řízení podle čl. 88 odst. 2 Smlouvy o ES, aniž by provedla předběžné posouzení podle nařízení, jedná se o porušení procesních pravidel a porušení zásady spolupráce v dobré víře stanovené v článku 10 Smlouvy o ES.

(67) Maďarské orgány rovněž uvedly, že ze stálé praxe Komise vyplývá, že se ochrana legitimních očekávání vztahuje rovněž na členské státy ([24]).

(68) Maďarsko taktéž zdůrazňuje, že v některých rozhodnutích ([25]) Komise s ohledem na legitimní očekávání odkázala na podobnost dotyčného opatření s případem belgických koordinačních center (BCC), jenž byl původně považován za slučitelný, a proto upustila od navracení podpory.

(69) Maďarské orgány vyvozují závěr, že „Maďarsko ani maďarské společnosti uplatňující opatření nemohly (ani s přiměřenou obezřetností) předpokládat, že 4 roky po zavedení opatření a 3 roky po vstupu Maďarska do EU zahájí Komise ohledně opatření řízení, jelikož má pochybnosti o jeho slučitelnosti s právem Společenství“.

([21]) Spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgické království a Forum 187* v. *Komise*, Sb. rozh. 2003, s. I-6887, bod 147.

([22]) Věc 265/85 Van *den Bergh en Jurgens BV et Van Dijk Food Products (Lopik) BV* v. *Komise*, Sb. rozh. 1987, s. 1155, bod 44.

([23]) Body 27–28 rozhodnutí Komise 2001/168/ESUO ze dne 31. října 2000 týkající se španělských právních předpisů o dani z příjmů právnických osob (Úř. věst. L 60, 1.3.2001, s. 57).

([24]) Bod 43 anglického znění rozhodnutí Komise 2003/512/ES ze dne 5. září 2002 o režimu podpory provedeném Německem ve prospěch kontrolních a koordinačních center (Úř. věst. L 177, 16.7.2003, s. 17).

([25]) Rozhodnutí Komise 2003/81/ES (Úř. věst. L 31, 6.2.2003, s. 26) a rozhodnutí Komise 2003/501/ES (Úř. věst. L 170, 9.7.2003, s. 20).

(70) Maďarsko zdůrazňuje, že by záporné rozhodnutí Komise mohlo vést k ohromnému počtu žalob o náhradu škody ze strany daňových poplatníků, kteří uplatňují opatření, vůči Maďarsku a mohlo by snížit důvěru investorů ve spolehlivost hospodářské přeměny, které země až dosud dosáhla.

(71) Maďarsko tvrdí, že pokud Komise rozhodne, že opatření není slučitelné s právem Společenství, je nezbytné stanovit přechodné období, během něhož bude opatření i nadále použitelné přinejmenším pro společnosti, které opatření využívaly až dosud. Ve věci *Belgické království a Forum 187 ASBL v. Komise* Soudní dvůr rozhodl, že v případě neexistence nadřazeného veřejného zájmu Komise tím, že nestanovila v případě zrušení právní úpravy přechodná opatření chránící očekávání, které by společnosti mohly legitimně mít ohledně právní úpravy Společenství, porušila pravidlo vyšší právní síly ([26]).

(72) Maďarské orgány proto požadují, aby i v případě možného záporného rozhodnutí Komise na základě zásady ochrany legitimních očekávání povolila uplatňování opatření do konce pátého daňového roku následujícího po roku vydání rozhodnutí. Toto přechodné období je nezbytné, aby se daňoví poplatníci mohli připravit na nové okolnosti vyplývající ze zrušení opatření. V tomto ohledu maďarské orgány uvedly, že Komise ve svém rozhodnutí týkajícím se mezinárodních činností financování v Nizozemsku stanovila přechodné období v délce téměř 8 let pro subjekty, které již uplatňovaly příslušné nizozemské předpisy ([27]).

Doplňkové informace poskytnuté maďarskými orgány

1. Opodstatněnost na základě povahy nebo vnitřního uspořádání systému

(73) Ve své odpovědi na žádost Komise o informace ze dne 12. února 2008 maďarské orgány zdůrazňují, že „pokud se Komise nadále domnívá, že toto opatření je selektivní, opatření nelze v žádném případě považovat za státní podporu, jelikož selektivita je odůvodněná povahou nebo vnitřním uspořádáním systému“. Opatření bylo zavedeno s cílem zmírnit určité nepříznivé dopady, jež lze přičíst neexistenci zdanění ve skupině v Maďarsku.

(74) V tomto ohledu Maďarsko uvedlo, že se opatření odchyluje od tzv. „klasického“ způsobu individuálního (tj. nekonsolidovaného) daňového výměru v mnohem menší míře, než tomu je u často používaných režimů zdanění ve skupině v ostatních členských státech. Maďarské orgány proto tvrdí, že cílem opatření je zavést (zvláštním způsobem) zavedený a často používaný moderní systém daně z příjmu.

(75) Maďarsko odkázalo rovněž na dvě alternativní formy financování, a to financování vlastního kapitálu a financování dluhu, a výsledné rozdílné daňové zacházení, a poznamenalo, že v obou případech příjem podléhá stejné sazbě daně (16 % a 4 % daňová přirážka), liší se však osoba povinná k dani (v případě dividend má povinnost uhradit daň dceřiná společnost a v případě úroků mateřská společnost).

2. Statistické údaje týkající se uplatňování opatření

(76) Maďarsko poskytlo Komisi statistické údaje týkající se uplatňování opatření na základě údajů uvedených v daňových přiznáních v daňových rocích 2003 až 2006, a tvrdily, že odvětvové rozložení podniků, na něž se opatření vztahuje, prokazuje, že opatření je z odvětvového hlediska neutrální.

(77) Maďarské orgány poskytly rovněž statistické údaje o počtu podniků, které mohou využít opatření, a o počtu podniků, které se skutečně uchýlily k úpravě základu daně. Z těchto údajů vyplývá, že v roce 2006 mohlo opatření využít 8 181 podniků ([28]), skutečně je však využilo 1 738 podniků ([29]).

([26]) Spojené věci C-182/03 a C-217/03 *Belgické království a Forum 187* v. *Komise*, Sb. rozh. 2003, s. I-6887, bod 149.

([27]) Rozhodnutí Komise 2003/515/ES ze dne 17. února 2003 o režimu podpor uplatňovaných Nizozemskem ve vztahu k mezinárodním činnostem financování (Úř. věst. L 180, 18.7.2003, s. 52).

([28]) Počet potenciálních příjemců vychází z přibližného odhadu, jelikož nejsou k dispozici žádné údaje o přesném počtu společností, které mohou opatření využít, poněvadž finanční úřady nemají žádné informace o počtu daňových poplatníků, kteří mají přidružené společnosti. Podniky, které mohly využít opatření, Maďarsko rozumí každý podnik, který není mikropodnikem nebo malým podnikem, úvěrovou institucí, investičním podnikem nebo pojišťovnou bez ohledu na to, zda je přidruženou společností, či nikoli.

([29]) V roce 2006 činil celkový počet společností podléhajících zákonu LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividendy 316 498.

Počet podniků, které mohly využít opatření, a počet podniků, které se skutečně uchýlily k úpravě základu daně

	Rok 2003		Rok 2004		Rok 2005		Rok 2006	
	Počet	%	Počet	%	Počet	%	Počet	%
Počet podniků, které mohly využít opatření	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Počet a podíl podniků, které se skutečně uchýlily k úpravě základu daně	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Maďarsko uvedlo rovněž dopad odvozený ze souhrnných údajů týkajících se 50 jednotlivých společností, které obdržely nejvyšší částku čistých úroků uvnitř skupiny. Účinky vypočítané na základě souhrnných údajů týkajících se 50 podniků, které dosáhly nejvyššího snížení základu daně v důsledku opatření, činí ([30]):

V 1 000 HUF

Rok	Snížení základu daně v důsledku opatření	Dopad opatření na daně
2003	9 403 458	1 692 622
2004	25 747 203	4 119 552
2005	13 585 244	2 173 639
2006	118 790 256	19 006 441

V. **PŘIPOMÍNKY ZÚČASTNĚNÝCH STRAN**

Americká obchodní komora v Maďarsku

(79) Americká obchodní komora v Maďarsku (dále jen „komora“) se domnívá, že opatření představuje částečnou konsolidaci s ohledem na úrokový výnos. Je součástí běžného systému zdanění v Maďarsku. Případná přeshraniční výhoda není zapříčiněna maďarskými daňovými právními předpisy, nýbrž vyplývá z rozdílů v právních předpisech jednotlivých členských států. Vyloučení přeshraničního úroku přijatého nebo zaplaceného maďarskou společností z oblasti působnosti opatření je v rozporu se základními svobodami stanovenými ve Smlouvě.

(80) Pokud jde o poskytnutí podpory ze státních prostředků, komora se domnívá, že v přeshraničních situacích s příchozím úrokem provádí odpočet úroku přidružená společnost usazená v jiné zemi.

(81) Pokud jde o výhodu, komora zdůrazňuje, že neexistuje žádná odchylka od běžného daňového režimu. To, zda v případě nadnárodních skupin existuje výhoda, závisí na sazbě daně z příjmu právnických osob ve státě vypůjčovatele; za účelem šetření týkajícího se státní podpory však musí být výhoda posouzena čistě na vnitrostátní úrovni.

(82) Co se týká selektivity, komora uvedla, že pokud Komise rozhodne, že by daňový předpis mohl být selektivní na základě uvedeném v rozhodnutí o zahájení řízení, spadaly by do oblasti působnosti pravidel státní podpory mimo jiné rovněž plány daňových oprávek, ustanovení související s osobními náklady a pravidla týkající se podkapitalizace. Vyloučení malých podniků je odůvodněné povahou a vnitřním uspořádáním maďarských daňových právních předpisů (jelikož se na malé a střední podniky vztahují rovnocenné daňové předpisy pouze ojediněle ([31]) a opatření by na ně mělo omezený dopad. Rozšíření opatření na společnosti poskytující finanční služby by tyto společnosti nepřiměřeně zvýhodnilo.

([30]) Maďarské orgány neposkytly žádné údaje týkající se dalších let.

([31]) K těmto výhodám patří mimořádné odpočty na amortizaci v případě určitých investic, jako jsou nemovitosti, strojní zařízení, vozidla a duševní vlastnictví; zvláštní odpočty u platů některých zaměstnanců a osvobození od daně z inovací.

(83) Společnostmi, které jsou srovnatelné z právního a skutkového hlediska, jsou skupiny, jelikož opatření je způsobem částečné konsolidace zdanění transakcí v rámci skupiny.

(84) Není správné tvrdit, že opatření je selektivní, jelikož se nevztahuje na společnosti, které působí samostatně. V zásadě je možné, aby se jakýkoli podnik restrukturalizoval a přeměnil na skupinu. Subjekty s jedním členem však nemají pobídku k restrukturalizaci kvůli skutečnosti, že úrok uvnitř skupiny nepodléhá dani. Možnou výhodu vznikající v případě nadnárodních skupin nelze přičíst opatření, nýbrž rozdílu v daňových právních předpisech jednotlivých členských států. Pokud by se mělo za to, že ustanovení o možné neúčasti v režimu vede k selektivitě, zpochybnilo by to řadu jiných daňových opatření, která obsahují možnost volby.

(85) Podle komory se příloha IV.3 aktu o přistoupení týká pouze předvstupní podpory „po přistoupení", která by jinak byla upravena čl. 1 písm. b) bodem i) nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ([32]). Při zjišťování existující podpory je nutno vzít v úvahu rovněž ostatní ustanovení čl. 1 písm. b). Podle komory by se v případě, že by opatření představovalo státní podporu, jednalo o existující podporu podle čl. 1 písm. b) bodů iii) a v) nařízení č. 659/1999. Pokud by Komise dospěla k nesprávnému závěru, že opatření představuje protiprávní a neslučitelnou novou podporu, neměla by přijmout rozhodnutí o navrácení podpory. S přihlédnutím k legitimním očekáváním by Komise mohla uznat rovněž lhůtu, do kdy lze opatření používat v nezměněné podobě.

Společnost MOL Plc.

(86) Společnost MOL Plc působí jako mateřská společnost skupiny MOL v Maďarsku. Tato společnost opatření využívá od jeho zavedení s ohledem na transakce s 30 členy skupiny týkající se financování v rámci skupiny. Společnost opatření uplatňuje především ve vztazích na vnitrostátní úrovni (ve výši více než 10 miliard HUF), zatímco v mnohem menší míře se zahraničními členy skupiny (ve výši méně než 1 miliardy HUF). To prokazuje, že v rozporu s předpokladem Komise není opatření uplatňováno výhradně s cílem získat v rámci skupiny daňovou výhodu plynoucí z mezinárodních transakcí.

(87) Společnost MOL Plc se domnívá, že opatření částečně dosahuje cíle konsolidovaného zdanění nebo zdanění ve skupině, což je systém, který Maďarsko nemá. Je-li konsolidované zdanění nebo zdanění ve skupině uznáno v řadě členských států, lze podle společnosti MOL oprávněně předpokládat, že dané opatření nepředstavuje státní podporu, zejména vzhledem ke skutečnosti, že jeho uplatňování nemá za následek nižší daňovou povinnost na úrovni skupiny.

([32]) Úř. věst. L 83, 27.3.1999, s. 1.

(88) Komise by se mýlila, pokud by tvrdila, že opatření poskytuje selektivní výhodu. Jedná se o obecné opatření s omezenými výjimkami, které se vztahují na všechny daňové poplatníky bez ohledu na oblast činnosti. Skutečnost, že se opatření vztahuje na financování uvnitř skupiny, samozřejmě předpokládá existenci takovýchto transakcí s přidruženými společnostmi, stejně jako například v situaci, kdy odpočet odpisů od základu daně vyžaduje vlastnictví příslušného aktiva.

(89) Společnost MOL Plc dále uvedla, že pro společnost poskytující úvěry se sídlem v Maďarsku není důležité, zda poskytuje financování v zahraničí nebo v Maďarsku.

(90) Pokud je společnosti MOL Plc známo, Komise opatření již přezkoumala v prosinci 2004. Bylo by nespravedlivé a v rozporu s právní praxí v dobré víře očekávat, že Maďarsko a maďarští daňoví poplatníci považují opatření za státní podporu v rozporu s předchozím názorem Komise na toto opatření. Navrácení podpory by bylo neodůvodněné a nespravedlivé zejména pro skupiny. U některých členů skupiny by vedlo k dodatečným daňovým povinnostem, zatímco společnosti, které zanikly nebo nyní nepatří do skupiny, by obdržely určitou částku daně zpět. Společnost MOL se domnívá, že tato úprava by ve skutečnosti vedla k nespravedlivým daňovým výhodám a znevýhodněním.

Nizozemsko

(91) Nizozemská vláda se domnívá, že by Komise měla při uplatňování čtyř kritérií státní podpory postupovat jednotně, když se rozhoduje mezi přístupem založeným na jednotlivé společnosti nebo skupině.

(92) Pokud jde o přístup založený na jednotlivé společnosti, Nizozemsko připouští, že společnosti přijímající úrok uvnitř skupiny je poskytnuta výhoda ze státních prostředků. Opatření však není selektivní, jelikož srovnatelnými společnostmi z právního a skutkového hlediska jsou společnosti, které v Maďarsku obdrží čistý úrok uvnitř skupiny.

(93) Co se týká přístupu na úrovni skupiny, zvýhodněná přeshraniční situace s příchozím úrokem se netýká maďarských státních prostředků, ani není důsledkem maďarského režimu. Není rovněž selektivní, jelikož se referenční rámec týká společností, které podléhají daňové pravomoci Maďarska.

(94) Podle názoru nizozemských orgánů nemá možnost rozhodnout se pro neúčast v režimu význam pro kategorie společnosti, o nichž Komise usuzuje, že mají potenciálně prospěch z maďarského režimu.

(95) Nizozemsko zdůraznilo, že rozdíly jsou způsobeny současnou existencí neharmonizovaných daňových systémů. To dokládá skutečnost, že by výhoda v přeshraničních situacích s příchozím úrokem trvala i v případě, že by maďarské opatření bylo zrušeno (ve vztahu k zemím, které mají skutečnou sazbu daně z příjmu právnických osob vyšší, než je maďarská sazba ve výši 16 %).

VI. REAKCE MAĎARSKA NA PŘIPOMÍNKY ZÚČASTNĚNÝCH STRAN

(96) Maďarské orgány uvedly, že připomínky a argumentace zúčastněných stran jsou zcela v souladu s tvrzeními, která předložilo Maďarsko. Podporují rovněž tvrzení, že v případě neexistence harmonizace právních předpisů týkajících se přímých daní na úrovni EU je nutno opatření posoudit podle článků 96 a 97 Smlouvy o ES.

(97) Maďarsko zdůraznilo, že plně souhlasí s analýzou zúčastněných stran, že opatření nesplňuje kritéria státní podpory.

(98) Maďarské orgány znovu zopakovaly, že by alternativně mělo být opatření považováno za existující podporu, a pokud by Komise rozhodla, že opatření představuje protiprávní státní podporu, nemělo by dojít k jejímu navracení, jelikož příjemci jednali v dobré víře.

VII. POSOUZENÍ

VII.1 Existence podpory ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES

(99) S cílem zjistit, zda dotyčné opatření představuje státní podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES, musí Komise posoudit, zda opatření zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví výroby tím, že jim poskytuje výhodu hospodářské povahy, zda tato výhoda narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž, zda je výhoda poskytnuta ze státních prostředků a zda může tato výhoda ovlivnit obchod mezi členskými státy.

Selektivita opatření: předběžné úvahy

(100) Aby bylo opatření považováno za státní podporu, musí být specifické nebo selektivní v tom, že zvýhodňuje pouze určité podniky nebo určitá odvětví výroby.

(101) Podle platné judikatury je nutno za účelem určení selektivity opatření přezkoumat, zda v rámci daného právního režimu toto opatření určité podniky zvýhodňuje vůči jiným podnikům, které se nacházejí ve srovnatelné skutkové a právní situaci ([33]). Může se tudíž stát, že daňový režim nepředstavuje státní podporu, třebaže neodpovídá ve všech ohledech obecnému systému daně z příjmu právnických osob daného členského státu. Soudní dvůr v řadě případů rovněž rozhodl, že čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES nerozlišuje podle důvodů nebo cílů státních zásahů, ale definuje je podle jejich účinků ([34]). Do oblasti působnosti čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES spadají zejména daňová opatření, která nejsou přizpůsobením obecného systému zvláštním charakteristikám určitých podniků, nýbrž byla navržena jako prostředek ke zvýšení jejich konkurenceschopnosti ([35]).

(102) Pojem „státní podpora“ ovšem nezahrnuje podpůrná státní opatření zavádějící rozlišení mezi podniky, pokud toto rozlišení vyplývá z povahy nebo vnitřního uspořádání systému, do něhož tato opatření patří. Jak je vysvětleno ve sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti (dále jen „sdělení o zdanění“) ([36]), některé podmínky mohou být odůvodněné objektivními rozdíly mezi daňovými poplatníky.

(103) Nejprve je nutno objasnit, na jaké úrovni (na úrovni skupiny, nebo na úrovni podniku) se má provést posouzení referenčního systému. V rozhodnutí o zahájení řízení ([37]) Komise uvedla předběžný názor, že na úrovni jednotlivé společnosti, která je součástí skupiny, zvýhodňuje režim podniky, které obdrží od přidružených společností kladný čistý úrok, jelikož mohou 50 % této částky odečíst od svého zdanitelného základu. Komise naopak uvedla, že na úrovni celé skupiny režim poskytuje výhodu v přeshraničních situacích s příchozím úrokem, tj. pokud společnost přijímající čistý úrok má sídlo v Maďarsku a společnost platící čistý úrok není rezidentem. Ačkoliv v tomto případě může přijímající společnost od zdanitelného základu odpočítat 50 % čistého příchozího úroku (tj. úrokový výnos je účinně zdaněn sazbou v poloviční výši 16 % sazby daně z příjmu právnických osob), společnost platící čistý úrok podléhá daňovým předpisům státu, jehož je rezidentem, a může si v zásadě odečíst 100 % čistého zaplaceného úroku.

([33]) Viz mimo jiné věc C-487/06 *P British Aggregates* v. *Komise*, Sb. rozh. 2008, bod 82; věc C-409/00 *Španělsko* v. *Komise*, Sb. rozh. 2003, s. I-1487, bod 47; věc C-88/03 *Portugalsko* v. *Komise*, Sb. rozh. 2006, s. I-7115, bod 54 a spojené věci C-428/06 až C-434/06 *UGT-Rioja a další*, dosud nezveřejněno, bod 46.

([34]) Viz například věc C-56/93 *Belgie* v. *Komise*, Sb. rozh. 1996, s. I-723, bod 79; věc C-241/94 *Francie* v. *Komise*, s. 1996, s. I-4551, bod 20; věc C-75/97 *Belgie* v. *Komise*, Sb. rozh. 1999, s. I-3671, bod 25 a věc C-409/00 *Španělsko* v. *Komise*, Sb. rozh. 2003, s. I-10901, bod 46.

([35]) Viz například věc C-66/02 *Itálie* v. *Komise*, Sb. rozh. 2005, s. I-10901, bod 101.

([36]) Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3.

([37]) Viz body 15 až 17 rozhodnutí o zahájení řízení.

(104) Komise podotýká, že dotyčné opatření souvisí se zvláštní činností (financování společností ve spojení), a nikoli s konsolidací na úrovni skupiny. Případná nižší částka daně se bude na společnosti vztahovat individuálně na základě zůstatku jejich úrokových výnosů a plateb. Ačkoliv lze očekávat, že rozhodnutí o financování jsou přijímána v nejlepším zájmu celé skupiny, analýza na úrovni skupiny nemá podklad v maďarském daňovém právu, které neobsahuje žádný režim daňové konsolidace pro skupiny. Maďarská daň z příjmu právnických osob je uložena jednotlivým subjektům, nikoli skupinám.

(105) Komise proto zastává názor, že posouzení referenčního systému je nutno provést na úrovni jednotlivých společností.

Analýza selektivity opatření

(106) Komise se domnívá, že v případě zdanění zvláštních druhů příjmů může být důležité určit, zda se režim nediskriminačním způsobem vztahuje na obecné kategorie transakcí. Jakékoli rozlišování, které není odůvodněno objektivními rozdíly mezi daňovými poplatníky, může vést k narušení hospodářské soutěže.

(107) Následně je nutné určit, zda mohou mít úvěrové transakce mezi společnostmi ve spojení objektivně nárok na sníženou daňovou sazbu. Maďarské orgány a Americká obchodní komora tvrdí, že společnost poskytující úvěry v rámci skupiny není ve srovnatelné situaci jako společnost, která poskytuje úvěry nezávislým stranám. Posledně uvedenou činnost mohou vykonávat pouze povolené finanční instituce, jak je stanoveno v maďarském zákonu o úvěrových institucích v souladu s bankovní směrnicí ([38]). Společnosti, u nichž je financování třetích stran jejich hlavní činností, proto nelze srovnávat se společnostmi, které poskytují financování v rámci skupiny s cílem optimálně rozdělit likviditu v rámci skupiny.

(108) Podle maďarských orgánů vede opatření k snížení rozdílu mezi financováním vlastního kapitálu a financováním úvěrů uvnitř skupiny.

(109) Komise se domnívá, že bez ohledu na existenci rozlišování mezi jednotlivými odvětvími bude mít dotyčné opatření za následek snížení této arbitráže (v domácí situaci), jelikož se zdanění úroků uvnitř skupiny přiblíží zdanění dividend uvnitř skupiny, posílí tudíž technickou neutralitu daňového systému.

(110) Jelikož se samostatné společnosti, které nejsou úvěrovými nebo finančními institucemi, v zásadě nepodílejí na pravidelné činnosti spočívající v poskytování úvěrů nezávislým stranám, nejsou při poskytování úvěrů přidruženým společnostem diskriminovány v porovnání se společnostmi ve spojení, pokud jde o úvěrové transakce.

(111) Co se týká účinků, zvýhodnění společnosti poskytující úvěr společnosti ve spojení nelze považovat za diskriminační, jelikož úvěr poskytnutý společnosti ve spojení nelze porovnat s úvěrem pro společnost, která není ve spojení. Pokud jde o činnosti v oblasti financování dluhu, společnosti ve spojení nejsou ve srovnatelné právní a skutkové situaci se společnostmi, které nejsou ve spojení. Důvodem je to, že se společnosti ve spojení na rozdíl od společností, které nejsou ve spojení, nepodílejí na čistě obchodních transakcích, když se pokoušejí získat financování úvěru nebo vlastního kapitálu uvnitř skupiny. Mateřská a dceřiná společnost mají stejné zájmy, což neplatí v případě obchodní transakce s poskytovatelem finančních prostředků, který je třetí stranou, kdy se každá strana snaží dosáhnout maximálního zisku na úkor druhé strany.

(112) Komise však podotýká, že opatření není dostupné všem společnostem podléhajícím dani z příjmu právnických osob, které přijímají/platí úroky v rámci vztahů uvnitř skupiny. Ačkoliv opatření nezahrnuje žádné omezení, pokud jde o zemi, v níž se má transakce uskutečnit, Komise se domnívá, že opatření zahrnuje diskriminační prvky na třech různých úrovních.

1. Vyloučení finančního odvětví

(113) Maďarsko uvedlo, že nemělo v úmyslu podporovat financování uvnitř skupiny, jelikož tyto společnosti působí se značnými zisky. Tyto společnosti mají mimoto zvláštní daňový statut, finanční a účetní pravidla.

(114) Maďarsko a Americká obchodní komora se domnívají, že by právě rozšíření opatření na poskytovatele finančních služeb, pojišťovny, investiční podniky a společnosti rizikového kapitálu představovalo fakticky selektivitu, jelikož by vzhledem k zvláštnímu postavení poskytovatelů finančních služeb tito získali při uplatňování opatření nepřiměřeně velké výhody.

([38]) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/48/ES ze dne 14. června 2006 o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o jejím výkonu (Úř. věst. L 177, 30.6.2006, s. 1).

(115) Stejně jako u každého jiného daňového opatření nelze obecně vyloučit, že společnosti ve skupině ve zvláštních odvětvích budou mít z opatření větší prospěch kvůli vyššímu objemu finančních transakcí v těchto odvětvích. Tak by tomu skutečně mohlo být v případě společností ve finančním odvětví, jejichž hlavní činností je poskytování úvěrů a které by v důsledku opatření mohly snadno zvýšit poskytování úvěrů společnostem ve spojení. Tato situace však sama o sobě neodůvodňuje vyloučení finančního odvětví. Maďarsko mohlo tohoto cíle dosáhnout tím, že by zamezilo, aby režim zneužívala zvláštní odvětví nebo podniky, a to pomocí ustanovení omezujícího částku, kterou lze zdanit/odpočítat se sníženou sazbou. Ve sdělení Komise o zdanění je mimoto uvedeno, že „skutečnost, že některé podniky nebo některá odvětví těží z těchto některých daňových opatření více než jiné, neznamená nezbytně, že se na ně vztahují soutěžní předpisy upravující státní podporu".

2. Vyloučení malých podniků

(116) Maďarské orgány uvedly, že 1) malé podniky obvykle neposkytují financování v rámci skupiny, 2) rozšíření opatření na tyto podniky by si vyžádalo vysoké administrativní náklady, které by nebyly úměrné možným výhodám, jichž by bylo možno skutečně dosáhnout, 3) maďarský zákon o dani z příjmu právnických osob stanoví řadu daňových výhod určených výhradně pro malé podniky.

(117) Komise podotýká, že Maďarsko neposkytlo žádné údaje prokazující, že malé maďarské společnosti skutečně neposkytují nebo nepřijímají financování v rámci skupiny. Nelze proto vyloučit, že značný počet malých společností je organizován ve formě skupiny a přijímá/platí úroky v rámci vztahů uvnitř skupiny.

(118) Skutečnost, že malé podniky mají prospěch z daňových opatření, která jsou určena výhradně pro ně, není pro posouzení selektivity opatření důležitý.

3. Volitelná povaha opatření

(119) Volitelná povaha opatření umožňuje, aby se daňový poplatník každý rok rozhodl, zda bude opatření uplatňovat, či nikoli. Maďarské orgány uvedly, že tento rys přirozeně vyplývá z ročního intervalu zdanění příjmu právnických osob, spolu s jinými ustanoveními daňového práva.

(120) Komise se však domnívá, že tento rys má za následek zavedení rozdílného zacházení mezi společnostmi ve skupině, jelikož se opatření nevztahuje na všechny společnosti ve skupině (s úvěrovými transakcemi v rámci skupiny), nýbrž pouze na společnosti, které se rozhodly v dotyčném daňovém roce pro účast v režimu.

Opodstatněnost na základě povahy a vnitřního uspořádání daňového systému

(121) Komise v bodě 23 sdělení o zdanění uvedla, že „rozlišovací povaha některých opatření neznamená nezbytně jejich zařazení mezi státní podporu. To je případ opatření, jejichž hospodářská účelnost je činí nezbytnými nebo funkčními pro daňový systém. Je však na členském státě, aby to odůvodnil."

(122) Podle maďarských orgánů bylo cílem opatření zmírnit určité nepříznivé účinky, které lze přičíst neexistenci zdanění ve skupině v Maďarsku. Opatření se odchyluje od „klasického" způsobu individuálního (tj. nekonsolidovaného) daňového výměru v mnohem menší míře, než je tomu u často používaných režimů zdanění ve skupině v jiných členských státech. Cílem opatření je proto zavést (zvláštním způsobem) zavedený a často používaný moderní systém daně z příjmu.

(123) Komise však podotýká, že neexistence režimů daňové konsolidace pro skupiny v Maďarsku neodůvodňuje selektivní udělení státní podpory omezenému počtu společností. Tato zásada byla stanovena v rozsudku Soudního dvora ve věci 173/73 ([39]).

(124) Maďarsko poukázalo rovněž na stávající rozdílný daňový režim u vlastního kapitálu a dluhu a podotýká, že v obou případech příjem podléhá stejné sazbě daně, liší se však osoba povinná k dani (v případě dividend je to dceřiná společnost a v případě úroku mateřská společnost).

(125) Komise je názoru, že dotyčný režim má za následek vyloučení řady odvětví z výhody v podobě nižších daní a že jej nelze považovat za pouhé technické opatření, jehož cílem je přesunout část daňového břemena ze společnosti přijímající čistý úrok na společnost platící čistý úrok.

(126) Pokud jde o vyloučení finančního odvětví, maďarské orgány odkazují rovněž na bod 27 sdělení o zdanění: „Zvláštní ustanovení, která neumožňují volné uvážení a umožňují například stanovení daně na paušálním základě (například v zemědělském odvětví a odvětví rybolovu), je možné odůvodnit povahou a vnitřním uspořádáním systému, pokud berou ohled především na zvláštní účetní požadavky nebo na význam pozemků v aktivech jako charakteristických prvků těchto odvětví; tato ustanovení tedy nepředstavují státní podporu (…)".

([39]) Věc 173/73 *Itálie* v. *Komise*, Sb. rozh. 1974, s. 709, odstavce 22–33.

(127) Komise však podotýká, že ustanovení uvedená v bodě 27 sdělení o zdanění nemají za cíl zvýšení nebo snížení daňového břemene u určitých odvětví, nýbrž zohlednění zvláštních rysů dotyčných odvětví, jako jsou účetní požadavky, které by mohly odůvodnit zavedení zjednodušujících pravidel pro vyměření zdanitelného základu.

Závěr ohledně selektivity

(128) Rozlišování mezi finančním odvětvím a malými podniky na straně jedné a ostatními odvětvími na straně druhé a rovněž volitelná povaha režimu nejsou odůvodněny povahou a vnitřním uspořádáním maďarského daňového systému.

(129) V této souvislosti musí Komise vyvodit závěr, že dotyčné opatření je selektivní.

Hospodářská výhoda

(130) Maďarské orgány uvedly, že opatření může poskytnout výhodu jednotlivé společnosti, představuje však nevýhodu pro druhou stranu úvěrové transakce, ve vztazích na čistě vnitrostátní úrovni je proto symetrické.

(131) Komise se však domnívá, že výhodu na úrovni jedné společnosti nelze vyrovnat nevýhodou na úrovni jiné společnosti, a to ani v případě, je-li společnost součástí stejné skupiny. Posouzení, zda existuje výhoda, je nutno provést na úrovni jednotlivé společnosti, nikoli skupiny. Mimoto je nutno zdůraznit, že společnosti ve skupině mohou snadno reorganizovat své činnosti financování a ovlivnit výsledek použití opatření.

(132) Komise se mimoto domnívá, že symetrie opatření a jeho neutrální dopad na úrovni skupiny nejsou dostatečné pro vyloučení možnosti výhody na úrovni jednotlivých společností. Obdobně nižší zdanění úroků u jednoho subjektu ve skupině nemůže být odůvodněno vyšší sazbou daně (kvůli nižší úrovni odečitatelnosti úroků) u jiného subjektu ([40]).

([40]) V tomto ohledu je nutno poznamenat, že se Soudní dvůr ve svém hodnocení daňového režimu pro koordinační centra usazená v Belgii (viz spojené věci C-182/03 a C-217/03, body 86 až 118) domníval, že paušální určení příjmu metodou „cost plus" představuje hospodářskou výhodu pro účely článku 87 Smlouvy o ES a že „toto posouzení nelze zpochybnit ani skutečností, že zahrnutí finančních poplatků by mohlo v určitých případech zapříčinit příliš vysoký daňový základ, ani významem daňového zatížení, jež by mohla nést skupina, ani skutečností, že centrum lze zdanit, aniž by realizovalo zisk". Soudní dvůr se dále domníval, že osvobození od srážkové daně z nemovitého majetku, které využívala koordinační centra, posledně uvedená zvýhodňuje a že „skutečnost, že je skutečně čerpá pouhých 5 % koordinačních center, jelikož všechna ostatní využívají své vlastní nemovitosti, nemá vliv na toto posouzení, protože volba mezi vlastnictvím a pronájmem nemovitosti je výlučně v pravomoci těchto center".

(133) Z výše uvedené judikatury vyplývá, že skutečnost, že některé společnosti ve skupině jsou znevýhodněny, nezpochybňuje existenci výhody na úrovni jiné společnosti.

Státní prostředky

(134) V tomto případě Komise zastává názor, že výhodu poskytnutou státem prostřednictvím nižší daně (50 % snížení zdanitelné částky) je nutno považovat za ztrátu daňových příjmů, která je rovnocenná spotřebě státních prostředků ve formě daňových výdajů.

Narušení hospodářské soutěže a ovlivnění obchodu mezi členskými státy

(135) Jelikož příjemci jsou podniky působící v různých hospodářských odvětvích na trzích, které jsou otevřeny hospodářské soutěži, může opatření narušit hospodářskou soutěž mezi členskými státy a ovlivnit obchod uvnitř Společenství.

(136) Podpora, která má osvobodit podnik od nákladů, které by jinak musel nést v rámci svého běžného provozu nebo své běžné činnosti, v zásadě narušuje podmínky hospodářské soutěže ([41]). Mimoto bylo rozhodnuto, že každé poskytnutí podpory podniku, který vykonává svou činnost na trhu Společenství, může způsobit narušování hospodářské soutěže a ovlivnit obchod mezi členskými státy ([42]).

(137) Aniž by proto bylo nutno provést ekonomickou analýzu stávající situace na dotčených trzích ([43]) a s přihlédnutím ke skutečnosti, že daňový režim, který zavedlo Maďarsko, posiluje postavení hospodářských subjektů, které jej využívají, v porovnání s ostatními hospodářskými subjekty, které soutěží v obchodě uvnitř Společenství, Komise usuzuje, že režim ovlivňuje obchod mezi členskými státy a narušuje hospodářskou soutěž mezi těmito hospodářskými subjekty.

(138) Na základě všech výše uvedených skutečností zastává Komise názor, že odpočet pro úroky uvnitř skupiny stanovený v zákoně LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dani z dividend představuje podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy.

([41]) Věc C-156/98 *Německo* v. *Komise*, Sb. rozh. 2000, s. I-6857, bod 30, a citovaná judikatura.

([42]) Věc 730/79 *Philip Morris* v. *Komise*, Sb. rozh. 1980, s. 2671, body 11 a 12.

([43]) Věc C-372/97 *Itálie* v. *Komise*, Sb. rozh. 2004, s. I-3679, body 44 a 45 a ohledně protiprávnosti dotyčného režimu body 153–155.

VII.2 **Hodnocení režimu jako protiprávní nebo existující podpory**

(139) Příloha IV.3 aktu o přistoupení stanoví, že následující režimy podpor a individuální podpory, které nabyly účinku v Maďarsku přede dnem přistoupení a jsou stále platné i po tomto dni, se považují po přistoupení za existující podpory ve smyslu čl. 88 odst. 1 Smlouvy o ES:

a) podpůrná opatření, která nabyla účinku před 10. prosincem 1994;

b) podpůrná opatření uvedená v dodatku k příloze IV;

c) podpůrná opatření, která byla ke dni přistoupení posouzena maďarským orgánem pro dohled nad státní podporou, která byla shledána slučitelnými s *acquis* a v jejichž případě Komise nevznesla námitku na základě vážných pochybností o slučitelnosti opatření se společným trhem.

(140) Příloha IV.3 dále stanoví, že všechna opatření nadále použitelná po dni přistoupení, která představují státní podporu a nesplňují výše uvedené podmínky, se pro účely čl. 88 odst. 3 Smlouvy o ES po přistoupení považují za nové podpory.

(141) Dotyčné opatření nenabylo účinku před 10. prosincem 1994; nebylo uvedeno v dodatku k příloze IV.3 aktu o přistoupení, ani se na ně po přistoupení nevztahovalo řízení o přechodném mechanismu.

(142) Maďarské orgány a Americká obchodní komora se domnívají, že tato příloha obsahuje pouze ustanovení o podpoře, která nabyla účinku a která byla přezkoumána přede dnem přistoupení, jak je uvedeno v čl. 1 písm. b) bodu i) procesního nařízení ([44]). Proto by za účelem určení existující podpory měla být vzata v úvahu rovněž pravidla stanovená v čl. 1 písm. b) bodech ii)–v) nařízení.

(143) Komise souhlasí s tímto výkladem přílohy IV aktu o přistoupení. Takovýto výklad potvrzuje znění čl. 1 písm. b) bodu i) procesního nařízení. Komise se proto domnívá, že povahu podpory jakožto existující podpory je nutno posoudit podle čl. 1 písm. b) bodů ii)–v) procesního nařízení.

(144) Pokud jde o použití čl. 1 písm. b) bodů ii) a iii), Komise nesouhlasí s Maďarskem, pokud jde o skutečnost, že dotyčné opatření bylo Komisí schváleno, jelikož nebylo oznámeno podle čl. 88 odst. 3 Smlouvy a článku 2 procesního nařízení.

(145) Komise se domnívá, že se nepoužije rovněž čl. 1 písm. b) bod iv), jelikož podpora udělená na základě režimu nepodléhá desetileté promlčecí lhůtě.

([44]) Nařízení (ES) č. 659/1999.

(146) Pokud jde o čl. 1 písm. b) bod v), toto ustanovení v dotyčném případě jako takové neplatí, jelikož nelze mít za to, že v době, kdy režim pro úroky uvnitř skupiny nabyl účinku, nevytvářel podporu a poté se stal podporou následkem vývoje trhu.

(147) Komise však podotýká, že posuzované opatření vykazuje určitou podobnost s režimem pro belgická koordinační centra (BCC). V tomto ohledu je třeba připomenout předchozí rozhodnutí Komise ze dne 2. května 1984 ([45]) a 9. března 1987, v nichž Komise rozhodla, že belgický režim nepředstavuje podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES.

(148) Podobně jako v případě režimu pro belgická koordinační centra, který se vztahoval výhradně na mezinárodní společnosti, Komise na základě údajů předložených maďarskými orgány shledala, že hlavními příjemci režimu jsou rovněž mezinárodní společnosti. Maďarský režim mimoto vykazuje další podobnost s belgickým režimem v tom, že se obě opatření týkají zdanění činností v rámci skupiny.

(149) Hodnocení tohoto druhu opatření souvisejícího s činnostmi v rámci skupiny jako podpory proto nebylo zcela evidentní v době, kdy nabylo účinku.

(150) Maďarsko uvedlo, že maďarský úřad pro dohled nad státní podporou přezkoumal opatření v létě 2002, tj. před jeho přijetím. Na základě použitelné judikatury a dřívějšího rozhodnutí Komise týkajícího se režimu pro BBC dospěl úřad pro dohled k závěru, že dotyčné opatření nepředstavuje státní podporu, a proto režim neoznámil Komisi.

(151) Navzdory skutečnosti, že opatření představovalo státní podporu v době, kdy bylo zavedeno, má Komise za to, že vzhledem k velmi zvláštním okolnostem daného případu, zejména předvstupní fázi a předchozím rozhodnutím Komise z let 1984 a 1987 ohledně belgického režimu neměl maďarský úřad pro dohled nad státní

([45]) Ačkoliv toto rozhodnutí nebylo zveřejněno, bylo uvedeno v XIV. zprávě o politice hospodářské soutěže a v odpovědi na dotaz Parlamentu zveřejněné v roce 1991, že Komise nevznesla námitky vůči dotyčnému režimu.

podporou důvod se domnívat, že opatření představuje podporu ve smyslu čl. 87 odst. 1 Smlouvy o ES, zejména vzhledem ke skutečnosti, že opatření bylo přijato před tím, než Komise přehodnotila svůj názor na belgický režim ([46]). Usuzuje se proto, že existuje řada mimořádných okolností, které vedou k závěru, že maďarské orgány mohly být uvedeny v omyl, když se v předvstupní fázi domnívaly, že opatření nepředstavuje státní podporu. Za této situace mělo Maďarsko v době přijetí opatření přesvědčivé důvody pro neoznámení opatření Komisi, jak je stanoveno v rámci řízení o přechodném mechanismu podle přílohy IV aktu o přistoupení.

(152) Komise dále podotýká, že se po přistoupení Maďarska k EU podstatně nezměnila oblast působnosti opatření, ani význam poskytnuté výhody. Je pravdou, že (jak je uvedeno ve 14. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí) byly zavedeny určité změny. Tyto změny však spočívaly především v technických úpravách souvisejících se zahrnutím určitých typů společností, které v Maďarsku před přistoupením neexistovaly (evropské společnosti a evropské družstevní společnosti) nebo vyloučením určitých jiných typů společností, které byly zrušeny (společnosti rizikového kapitálu). Dotyčné opatření se proto po přistoupení Maďarska k Evropské unii podstatně nezměnilo, je tudíž nutné je považovat za existující podporu.

VIII. **ZÁVĚR**

(153) Vzhledem k výše popsaným zvláštnostem daného případu a předvstupní fázi je nutno režim pro úroky uvnitř skupiny považovat za existující režim podpory analogicky k čl. 1 písm. b) bodu v) nařízení Rady (ES) č. 659/1999.

(154) Jelikož je řízení týkající se existujících režimů podpory stanoveno v článcích 17 až 19 téhož nařízení, toto řízení zahájené dne 21. března 2007 je zbytečné.

(155) Jelikož maďarské orgány již uzákonily zrušení režimu ode dne 1. ledna 2010, nepovažuje Komise za nutné zahájit postup spolupráce podle článku 17 procesního nařízení,

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

Článek 1

Rozhodnutí Komise ze dne 21. března 2007 o zahájení řízení podle čl. 88 odst. 2 Smlouvy o ES ohledně režimu, který Maďarsko zavedlo pro zdanění úroků uvnitř skupiny, je zbytečné, jelikož dotyčný režim je nutno považovat za existující režim podpory.

Článek 2

Toto rozhodnutí je určeno Maďarské republice.

V Bruselu dne 28. října 2009.

Za Komisi
Neelie KROES
členka Komise

([46]) Viz poznámka pod čarou 19. Je třeba zmínit, že v případě existující podpory vyvolávají právní účinky pouze konečná rozhodnutí Komise (viz věc T-276/02 *Forum 187 ASBL* v. *Komise*).