IV

(Retsakter vedtaget inden den 1. december 2009 i henhold til EF-traktaten, EU-traktaten og Euratomtraktaten)

KOMMISSIONENS BESLUTNING

af 28. oktober 2009

om Ungarns statsstøtte C 10/07 (ex NN 13/07) vedrørende skattefradrag for koncerninterne renter

(meddelt under nummer K(2009) 8130)

(Kun den ungarske udgave er autentisk)

(EØS-relevant tekst)

(2010/95/EF)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 88, stk. 2, første afsnit,

under henvisning til aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, særlig artikel 62, stk. 1, litra a),

efter at have opfordret interesserede parter til at fremsætte bemærkninger i henhold til ovenstående bestemmelser [1], under henvisning til disse bemærkninger, og

ud fra følgende betragtninger:

I. SAGSFORLØB

(1) Fra januar 2003 indførte de ungarske myndigheder nye bestemmelser for gunstig beskatning af nettorenteindtægter mellem koncernforbundne virksomheder. Denne foranstaltning blev ikke anmeldt til Europa-Kommissionen. Ved brev af 19. november 2004 anmodede Kommissionen de ungarske myndigheder om oplysninger, som blev fremsendt den 14. december 2004.

(2) Den 21. marts 2007 underrettede Kommissionen Republikken Ungarn om, at den havde besluttet at indlede den procedure, der er fastlagt i artikel 88, stk. 2, med hensyn til ordningen. Efter at tidsfristen var blevet forlænget to gange, svarede Republikken Ungarn ved brev af 20. juni 2007.

(3) Kommissionens beslutning om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure blev offentliggjort i *Den Europæiske Unions Tidende* [2], hvor eventuelle interesserede parter blev opfordret til at fremsætte deres bemærkninger. Der blev indsendt kommentarer fra det amerikanske handelskammer i Ungarn den 20. juli 2007, fra Nederlandene den 26. juli 2007 og fra virksomheden MOL Plc den 26. juli 2007. Disse kommentarer blev videresendt til Republikken Ungarn, som svarede pr. e-mail den 6. september 2007.

(4) Ved brev af 12. februar 2008 anmodede Kommissionen om yderligere oplysninger fra de ungarske myndigheder. Svarene blev givet den 28. april 2008, 19. juni 2008 og 13. oktober 2008.

(5) Ved brev af 24. juni 2009 meddelte de ungarske myndigheder Kommissionen, at de havde til hensigt at afskaffe ordningen fra 1. januar 2010.

(6) Den 29. juni 2009 vedtog det ungarske parlament ændringer af skattelovgivningen for 2010, herunder afskaffelse af reglen om 50 % fradrag i selskabsskatten på koncerninterne finansieringsindtægter. Loven blev offentliggjort i Ungarns officielle tidende (Magyar Közlöny) den 9. juli 2009.

(7) De ungarske myndigheder fremsendte yderligere oplysninger pr. e-mail den 1. oktober 2009.

[1] EUT C 142 af 27.6.2007, s. 12.

[2] Se fodnote 1.

II. **DETALJERET BESKRIVELSE AF FORANSTALTNINGEN**

(8) Foranstaltningen gør det muligt fra beskatningsgrundlaget i Ungarn at trække 50 % af det nettorentebeløb, der er modtaget fra koncernforbundne virksomheder, dvs. forskellen mellem de renter, der er modtaget fra og de renter, der er udbetalt til, koncernforbundne virksomheder ([3]). Som følge heraf beskattes kun halvdelen af de nettorenter, der er modtaget, mens hele beløbet skulle beskattes ved den normale anvendelse af skattesystemet. Hos den koncernforbundne virksomhed, der betaler nettorenterne, lægges 50 % af det nettorentebeløb, der er betalt, til beskatningsgrundlaget ([4]). I stedet for det fulde beløb trækker virksomhederne således kun halvdelen af dette beløb fra deres beskatningsgrundlag. Ordningen gælder kun for de renter, der modtages fra og betales til koncernforbundne virksomheder.

(9) En koncernforbundet virksomhed defineres som ([5]):

a) en virksomhed, hvor skatteyderen direkte eller indirekte har en majoritetsinteresse

b) en virksomhed, der direkte eller indirekte har en majoritetsinteresse i skatteyderen

c) enhver anden virksomhed, hvis en tredje virksomhed direkte eller indirekte har en majoritetsinteresse i både skatteyderen og en sådan anden virksomhed

d) en udenlandsk virksomhed og dennes faste forretningssted i Ungarn, det faste forretningssted i Ungarn for en udenlandsk virksomhed og en person, hvormed den har de samme forbindelser som defineret ovenfor i litra a)-c).

Termen »majoritetsinteresse« dækker også den situation, hvor en af parterne har ret til at udnævne eller afskedige størstedelen af direktørerne og medlemmerne af bestyrelsen. Når det fastlægges, om der foreligger en majoritetsinteresse, skal nære slægtninges stemmerettigheder tages med i betragtning.

Det maksimale fradragsberettigede beløb

(10) De særlige fradrag, herunder de koncerninterne rentefradrag, må tilsammen højst udgøre 50 % af overskuddet før skat ([6]).

Mulighed for fravalg

(11) En skatteyder kan beslutte for et år ad gangen enten at anvende ordningen eller at fravælge den. Hvis en virksomhed med betalte nettorenter fravælger ordningen, behøver den ikke at øge sit beskatningsgrundlag på den ovenfor beskrevne måde, men kan anvende det normale skattesystem ved at trække alle de betalte renter fra, forudsat at virksomheden giver besked herom til alle de af sine forbundne virksomheder (i ind- og udland), som der blev betalt renter til (eller som der skal betales renter til), eller fra hvem der er modtaget renter (eller fra hvem der skyldes renter) ([7]). I så fald tager de koncernforbundne virksomheder, når de anvender foranstaltningen, ikke renter, der er modtaget fra eller er betalt til denne skatteyder, med i betragtning ved beregningen af beskatningsgrundlaget med hensyn til rentebetalinger ([8]).

(12) De ungarske myndigheder har ikke nogen skønsmæssige rettigheder, da beslutningen om at anvende eller fravælge anvendelsen af foranstaltningen med hensyn til de betalte nettorenter tages af den koncernforbundne virksomhed, som beskrevet i ovenstående afsnit.

Støttemodtagere

(13) Lovgivningen gælder for retlige enheder, europæiske selskaber (SE), europæiske andelsselskaber (SCE), kooperativer og udenlandske selskabers faste forretningssteder. Bestemmelsen gælder ikke forsikringsselskaber, finansieringsinstitutter, investeringsselskaber eller mikro- og små virksomheder ([9]).

Retsgrundlag

(14) Følgende bestemmelser i lov LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat udgør foranstaltningens retsgrundlag: artikel 7, stk. 1, litra k), artikel 7, stk. 14 og 16, artikel 8, stk. 1, litra k), artikel 8, stk. 2, og artikel 29/D, stk. 15.

([3]) Hvis en virksomhed for eksempel får en rente på 100 fra forbundne virksomheder og betaler en rente på 60 til forbundne virksomheder, er saldoen 40, hvilket er den modtagne nettorente.

([4]) Hvis en virksomhed får en rente på 100 fra forbundne virksomheder, mens den betaler en rente på 160 til forbundne virksomheder, er balancen 60, hvilket er den betalte nettorente.

([5]) Artikel 4, stk. 23, i lov LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat.

([6]) Artikel 7, stk. 14, i lov LXXXI fra 1996 om selskabsskat og udbytteskat.

([7]) Artikel 29/D, stk. 15, i lov LXXXI fra 1996 om selskabsskat og udbytteskat.

([8]) Hvis en virksomhed A modtager renter fra to forbundne virksomheder, 50 fra virksomhed B og 60 fra virksomhed C, og hvis virksomhed B anvender muligheden for fravalg og vælger at øge sit skattegrundlag, så kan virksomhed A kun bruge de renter på 60, som er modtaget fra virksomhed C, i forbindelse med foranstaltningen. Som følge heraf vil virksomhed A være fuldt skattepligtig med hensyn til de renter på 50, som er modtaget fra virksomhed B, mens den kun vil være skattepligtig for halvdelen af beløbet på 60, som er modtaget fra virksomhed C.

([9]) En lille virksomhed defineres som en virksomhed, der beskæftiger under 50 personer, og som har en årlig omsætning og/eller en samlet årlig balance på højst 10 mio. EUR. En mikrovirksomhed defineres som en virksomhed, der beskæftiger under 10 personer, og som har en årlig omsætning og/eller en samlet årlig balance på højst 2 mio. EUR.

(15) Den gældende lovgivning indeholder visse ændringer vedrørende støtteberettigede sammenlignet med den oprindelige foranstaltning, og disse ændringer trådte i kraft den 1. januar 2003. I den oprindelige lovgivning omfattede de støtteberettigede ikke europæiske selskaber og europæiske andelsselskaber, da Ungarn endnu ikke var medlem af EU. Statutten for det europæiske selskab trådte i kraft den 8. oktober 2004, og statutten for det europæiske andelsselskab blev vedtaget den 22. juli 2003 og trådte i kraft den 16. august 2006. Da venturekapitalselskaber ikke længere kan være etablerede i Ungarn fra 1. juni 2004, er disse selskaber også fjernet fra listen over støtteberettigede selskaber.

Gyldighedsperiode

(16) Oprindelig blev der ikke vedtaget nogen begrænsning af ordningens gyldighedsperiode. Som angivet ovenfor er afskaffelsen af ordningen dog blevet fastsat ved lov pr. 1. januar 2010.

Budget

(17) Ungarn fremlagde følgende tal vedrørende foranstaltningens virkning på de ungarske budgetmidler:

(1 000 HUF) ([1])

	Korrektion af skattegrundlaget, nedsættelse/forøgelse af posterne som følge af foranstaltningen som skyldes foranstaltningen	Foranstaltningens virkning på beskatningen
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]) Ungarske forint — for de pågældende år er den omtrentlige vekselkurs: 205 HUF = 1 EUR.

(18) I alt beløber virkningen af foranstaltningen i de pågældende år sig til ca. 24 mia. HUF (96 mio. EUR) ([10]).

III. **BEGRUNDELSE FOR INDLEDNING AF PROCEDUREN**

(19) I beslutningen om indledning af proceduren udtrykte Kommissionen tvivl om, hvorvidt ordningen udgør en generel foranstaltning, fordi fordelen ved den skattemæssige præferencebehandling af koncerninterne rentebetalinger ikke er ligeligt til rådighed for alle virksomheder i Ungarn.

(20) Med hensyn til en eventuel økonomisk fordel mente Kommissionen, at ordningen, når det gælder det enkelte koncernforbundne selskab, medfører en fordel for virksomheder, der modtager positive nettorenter fra forbundne virksomheder.

(21) På koncernniveau understregede Kommissionen, at ordningen medfører en fordel i grænseoverskridende situationer med indgående renter, hvor det selskab, der modtager nettorenterne, har hjemsted i Ungarn, mens det selskab, der betaler nettorenterne, ikke har hjemsted i landet.

(22) Kommissionen forklarede desuden, at foranstaltningen i en grænseoverskridende situation med udgående renter, hvor det selskab, der modtager renterne, ikke har hjemsted i landet, og det selskab, der betaler renterne, er ungarsk, ikke medfører nogen yderligere fordel. På samme måde opstår der i en indenlandsk situation, dvs. hvor begge selskaber har hjemsted i Ungarn, i princippet ikke en sådan fordel på koncernniveau.

(23) Med hensyn til selektivitetskriteriet bemærkede Kommissionen for det første, at forsikringsselskaber, finansieringsinstitutter, investeringsselskaber og venturekapitalselskaber samt små virksomheder retligt er udelukket fra foranstaltningens anvendelsesområde. For det andet er det kun selskaber, der tilhører en koncern, som har fordel af den lavere beskatning af de koncerninterne nettorenter i henhold til ordningen. For det tredje ser det på koncernniveau ud til, at ordningen er fordelagtig i grænseoverskridende situationer med indgående renter, hvor det selskab, der modtager nettorenterne, er ungarsk, mens det selskab, der betaler nettorenterne, ikke har hjemsted i landet. For det fjerde var muligheden for at fravælge anvendelsen af ordningen, som kan ændres for et år ad gangen, en yderligere grund til at vurdere, at foranstaltningen er en undtagelse fra skattesystemet i Ungarn.

(24) Kommissionen var også i tvivl om, hvorvidt ovenstående undtagelser var berettigede »ud fra skattesystemets karakter eller forvaltning«, og betragtede derfor foranstaltningen som uforenelig med fællesmarkedet.

(25) Endelig mente Kommissionen, at foranstaltningen ikke kunne betragtes som eksisterende støtte, da den ikke opfylder nogen af de betingelser, der er fastsat i bilag IV, kapitel 3, til tiltrædelsesakten.

([10]) Ungarn har ikke givet oplysninger for de følgende år.

IV. **KOMMENTARER FRA DE UNGARSKE MYNDIGHEDER**

Retsgrundlag for vurderingen

(26) De ungarske myndigheder vurderer, at foranstaltningen på grund af den manglende harmonisering af den direkte beskatning på fællesskabsplan skal vurderes i henhold til EF-traktatens artikel 96 og 97, der regulerer harmoniseringen af medlemsstaternes lovgivning, og ikke på grundlag af statsstøttereglerne. De ungarske myndigheder henviser til EF-Domstolens retspraksis, der fastslår, at direkte beskatning falder inden for medlemsstaternes kompetence, men at medlemsstaterne skal udøve denne kompetence i overensstemmelse med fællesskabsretten vedrørende direkte beskatning. I denne sammenhæng fremfører Ungarn, at overholdelse af etableringsfriheden i vid udstrækning påvirkede foranstaltningens karakteristika.

Formålet med foranstaltningen

(27) Formålet med foranstaltningen er, at koncernintern lånefinansiering — og dermed den optimale fordeling af likviditet — skal kunne finde sted, uden at beskatningen påvirker forretningsbeslutninger, der vedrører drift og finansiering.

(28) Til forskel fra de fleste af de andre medlemsstater er der ingen koncernbeskatning i Ungarn. Koncernbeskatning giver mulighed for at modregne et (indenlandsk) koncernmedlems tab i forhold til et andet (indenlandsk) koncernmedlems overskud inden for samme år. Budgetressourcerne tillader ikke indførelsen af en komplet koncernbeskatningsordning. Den ungarske regel blev derfor indført som et alternativ til koncernbeskatning for til dels at begrænse den konkurrencemæssige ulempe i forhold til andre medlemsstater, der har en komplet koncernbeskatningsordning.

(29) Ved at tillade fradraget på 50 % af de modtagne renter og symmetrisk — for at nå målet med skattepolitikken — en stigning i udbyttet på 50 % af de renter, der betales til forbundne virksomheder, nedsættes forskellen mellem egenkapitalfinansiering og koncernintern lånefinansiering, da udbyttet som forrentning for egenkapitalfinansiering er fritaget for beskatning, hvorimod renterne for lånefinansiering beskattes.

(30) Ifølge de ungarske myndigheder repræsenterer foranstaltningen en form for delvis koncernbeskatning, som kun gælder for renteindtægter. Det er en generelt anvendelig regel, der ikke favoriserer en bestemt virksomhed eller en bestemt vareproduktion. Koncernbeskatning indgår som et generelt element i skattesystemet i visse medlemsstater og, så vidt de ungarske myndigheder ved, har Kommissionen ikke anfægtet dens forenelighed med EF-traktaten.

Eksisterende statsstøtte i henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 1

(31) De ungarske myndigheder vurderer, at den omtalte ordning ikke udgør statsstøtte som omhandlet i EF-traktatens artikel 87, stk. 1, da kriterierne vedrørende i) økonomisk fordel, ii) selektivitet og iii) statsmidler ikke er opfyldt.

Økonomisk fordel

(32) I henhold til beslutningen om indledning af proceduren giver foranstaltningen en fordel i) på virksomhedsniveau på grund af muligheden for at trække 50 % af nettorenteindtægten fra beskatningsgrundlaget og ii) på koncernniveau, når et ungarsk medlem af koncernen finansierer et koncernmedlem i udlandet og modtager en renteindtægt, for hvilken der også ydes 50 % fradrag.

(33) De ungarske myndigheder fremfører, at foranstaltningen kan være en fordel for et enkelt selskab, men at den er en ulempe for den anden part i lånetransaktionen, og at den derfor er symmetrisk i rent indenlandske relationer. Foranstaltningen kan også være en fordel for hele koncernen, men denne fordel er begrænset til en hurtigere modregning af et koncernselskabs rentetab i forhold til det andet selskabs renteindtægt, ligesom tilfældet er i de andre koncernbeskatningssystemer.

(34) De ungarske myndigheder fremfører endvidere, at den fordel, der opnås i grænseoverskridende situationer, hvor det koncernforbundne selskab, der modtager det koncerninterne lån og betaler renter heraf, har hjemsted i udlandet, vil afhænge af den gældende beskatningssats i den medlemsstat, hvor dette selskab har hjemsted. Fordelen skyldes ikke den ungarske foranstaltnings støttekarakter, men er blot et resultat af forskellen mellem medlemsstaternes beskatningsregler, som ikke kan tages i betragtning ved vurderingen af foranstaltningen. Hvis den udenlandske lovgivning var den samme som den ungarske, ville den fordel, som Kommissionen har påvist, ikke længere eksistere.

(35) Desuden skal det, som angivet i Kommissionens beslutning vedrørende internationale finansieringsaktiviteter i Nederlandene ([11]), vurderes inden for rammerne af reglerne om statsstøtte udelukkende på nationalt niveau, om der er en fordel. I denne henseende bemærker Ungarn, at foranstaltningen i indenlandske situationer ikke virker konkurrenceforvridende og ikke giver nogen fordel, da den er skatteneutral.

([11]) Kommissionens beslutning 2003/515/EF af 17. februar 2003 om Nederlandenes støtte til fordel for internationale finansieringsaktiviteter (EUT L 180 af 18.7.2003, s. 52), betragtning 82.

(36) De ungarske myndigheder er ikke enige med Kommissionen i, at foranstaltningen udgør en fordel for transaktioner på tværs af landegrænserne (med indgående renter). Ungarn fremfører, at den effektive selskabsskatteprocent på 16 % allerede kan være et incitament til, at koncerner overfører aktiviteter til Ungarn. En mulig fordel er ikke en skattebegunstigelse for multinationale selskaber, men skyldes etableringsfriheden. Dette princip ville være blevet overtrådt, hvis de ungarske myndigheder havde udelukket koncerner med medlemmer uden for Ungarn fra foranstaltningens anvendelsesområde.

(37) Det fremføres desuden, at foranstaltningen hjælper koncerner til at opnå en mere effektiv fordeling af de finansielle ressourcer på samme måde, som koncernbeskatningssystemerne virker i andre medlemsstater. Den er mindre lempelig end skattekonsolideringssystemer, der tillader fordelingen af enhver form for tab inden for en administrativ enhed.

(38) Hvis en foranstaltning er en generelt anvendelig bestemmelse i den normale selskabsbeskatning, giver den ingen fordel. De ungarske myndigheder vurderer, at denne foranstaltning er en særlig koncernbeskatningsordning, der er lige så generel som koncernbeskatningssystemet i en hvilken som helst anden medlemsstat og ikke favoriserer visse virksomheder eller visse vareproduktioner. Så vidt de ungarske myndigheder ved, har Kommissionen aldrig anfægtet foreneligheden af de andre medlemsstaters koncernbeskatningsordninger med EF-traktaten. Systemet er en integreret del af de almindelige regler for beregning af beskatningsgrundlaget. Det giver derfor ikke nogen økonomisk fordel.

Statsmidler

(39) For det første er Ungarn af den mening, at foranstaltningen er generel og udgør en del af skattereglerne. Derfor anvendes der ingen yderligere statsmidler, da de normale skattetilsvar ikke ændrer sig.

(40) De ungarske myndigheder bemærker ligeledes, at Kommissionen i beslutningen om indledning af proceduren fremførte, at fordelen ved foranstaltningen på koncernniveau opstår i grænseoverskridende situationer, når den rentebetalende virksomhed i udlandet beskattes med en effektiv sats, der er højere end 8 %. En sådan fordel kan ikke tilskrives den ungarske stat, og den udgør heller ikke noget tab af ungarske statsmidler. Fordelen gives af den udenlandske stat, som tillader komplet fradrag af de betalte renter. Derfor ydes den mulige fordel ikke via de ungarske statsmidler netop i de tilfælde, hvor Kommissionen har konstateret, at der eksisterer en sådan fordel.

(41) Desuden bemærker de ungarske myndigheder, at den selskabsskat, der betales af det koncernmedlem, som modtager renterne, når foranstaltningen anvendes, udgør en statsindtægt, som sandsynligvis ikke ville være opnået, hvis foranstaltningen ikke eksisterede.

Selektivitet

(42) De ungarske myndigheder fremfører, at foranstaltningen er en del af de generelle regler om selskabsbeskatning og derfor ikke er selektiv.

(43) Kommissionens udsagn om, at støttemodtagerne er virksomheder, der er aktive i forskellige økonomiske sektorer, forstærker det ungarske synspunkt, at foranstaltningen ikke er selektiv. I hver sektor i den ungarske økonomi er der virksomheder (i alt over tusind), der benytter sig af foranstaltningen. Foranstaltningen anvendes også i sektorer, hvor multinationale eller store virksomheder typisk ikke er til stede (f.eks. landbrug, uddannelse, restaurationsbranchen).

(44) De ungarske myndigheder påpeger, at en foranstaltning ikke kan betragtes som selektiv, blot fordi den ikke kan anvendes på de samme betingelser for hver enkelt skatteyder. Med hensyn til anvendelsen af foranstaltningen, er det kun virksomheder, som tilhører en koncern, der er i en faktuelt og juridisk sammenlignelig situation.

(45) Den kendsgerning, at foranstaltningen nødvendigvis skal anvendes af virksomheder, der har mindst ét forbundet selskab, ser ud til at gøre foranstaltningen selektiv. Imidlertid fremfører de ungarske myndigheder, at en virksomhed, der yder koncerninterne lån, ikke er i en situation, der kan sammenlignes med en virksomhed, der yder lån til uafhængige parter. Sidstnævnte aktivitet kan kun udøves af et autoriseret finansieringsinstitut som fastlagt i den ungarske lov om kreditinstitutter i overensstemmelse med bankdirektivet ([12]). Virksomheder, der finansierer tredjeparter som deres hovedaktivitet, kan ikke sammenlignes med virksomheder, der yder koncernintern finansiering med det formål at fordele likviditeten inden for en koncern optimalt.

(46) Ungarn henviser til Kommissionens 27. beretning om konkurrencepolitikken fra 1997 ([13]), som indeholder henvisninger til en nederlandsk foranstaltning, der nedsatte den lønsumsafgift, som pålægges arbejdsgivere, der er beskæftigede med forskning og udvikling. Foranstaltningen blev ikke betragtet som statsstøtte, fordi den ikke var begrænset til et bestemt område, en bestemt sektor eller en bestemt virksomhed og blev gennemført på grundlag af objektive kriterier.

1. Retlige undtagelser

(47) De ungarske myndigheder vurderer, at de fleste almindelige skatteregler har undtagelser fra deres anvendelsesområde, som er baseret på økonomisk politiske overvejelser og er i overensstemmelse med skattesystemets beskaffenhed og generelle struktur.

([12]) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/48/EF af 14. juni 2006 om adgang til at optage og udøve virksomhed som kreditinstitut (omarbejdning) (EUT L 177 af 30.6.2006, s. 1).

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

(48) Med hensyn til undtagelsen for små virksomheder bemærker de ungarske myndigheder, at 1) små virksomheder typisk ikke yder koncernintern finansiering, 2) udvidelse af foranstaltningen til også at omfatte dem ville kræve høje administrationsudgifter, der ikke står i forhold til de potentielle fordele, som de effektivt kunne opnå, 3) den ungarske lov om selskabsskat giver mulighed for adskillige skattefordele, der er specielt beregnet på små virksomheder. Ungarn henviser til GIL-sagen ([14]), hvor Domstolen støttede den argumentation, at forskellige skatteydere kan behandles på et forskelligt juridisk grundlag inden for skattelovgivningen.

(49) Ungarn fremfører desuden, at hensigten ikke var at fremme koncernintern finansiering inden for finanssektoren. Trods økonomiske vanskeligheder i Ungarn har de relevante virksomheder haft et betydeligt overskud, og den ungarske regering har pålagt dem særlige skatter i stedet for at yde dem støtte. Desuden har disse virksomheder en særlig beskatningsstatus med særlige finansielle og regnskabsmæssige bestemmelser. I denne forbindelse henviser de ungarske myndigheder også til punkt 27 i Kommissionens meddelelse om anvendelsen af statsstøttereglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne ([15]): »Specifikke bestemmelser, som ikke indeholder noget skønsmæssigt element, eksempelvis om ansættelse af skatten på et fast grundlag (f.eks. inden for landbrug eller fiskeri) kan være berettiget som følge af systemets karakter eller forvaltning, navnlig under hensyntagen til særlige regnskabsmæssige krav eller den betydning, som fast ejendom indtager inden for de aktiver, som kendetegner visse sektorer. Sådanne bestemmelser udgør således ikke statsstøtte (…)«.

(50) Den ungarske regering vurderer, at en udvidelse af foranstaltningen til også at omfatte finansielle serviceydere, forsikringsselskaber, investeringsvirksomheder og venturekapitalselskaber netop ville have udgjort de facto selektivitet, da disse virksomheder i betragtning af deres særlige status som finansielle serviceydere (deres aktiviteter involverer typisk/næsten udelukkende lånetransaktioner, der udføres ved hjælp af eksterne midler) ville have opnået uforholdsmæssigt store fordele ved at benytte foranstaltningen.

2. Koncernintern karakter

(51) Som angivet ovenfor kan ikke-finansielle firmaer i betragtning af de forskriftsmæssige restriktioner kun anvende foranstaltningen i forhold til forbundne virksomheder, da det kun er autoriserede finansieringsinstitutter, der har lov til at yde lån til uafhængige parter. Det skal desuden bemærkes, at der findes en række regler i skattesystemerne i de andre medlemsstater, der kun er til rådighed for virksomhedsgrupper (f.eks. koncernbeskatning).

(52) Ifølge de ungarske myndigheder udelukker det faktum, at foranstaltningen ikke gælder for renter, der modtages fra selvstændige tredjeparter, derfor i praksis kun finansieringsinstitutter fra dens anvendelsesområde på grund af de strenge lovmæssige bestemmelser om finansielle serviceydelser, hvilket dog er berettiget ud fra skattepolitiske og økonomisk politiske betragtninger.

(53) Anvendelsen af den ungarske foranstaltning kræver ikke, at et foretagende skal have aktiviteter i mere end én medlemsstat. Ifølge Ungarn er det kun virksomheder, som tilhører samme virksomhedsgruppe, der er i en sammenlignelig retlig og faktisk situation med hensyn til anvendelsen af foranstaltningen. Da alle virksomheder, der tilhører en koncern, kan anvende foranstaltningen, kan den ikke betegnes som selektiv. Ungarn bemærker også, at ethvert selskab i praksis kan omdannes til en virksomhedsgruppe. Ifølge Kommissionens tidligere praksis er det faktum, at en fordel forudsætter en vis aktiebeholdning, ikke tilstrækkelig grund til at betragte en foranstaltning som selektiv ([16]). Særlige fordele, der gives til koncernvirksomheder, kan ikke betragtes som selektive, fordi en koncern ikke er en sektor eller en funktion, men blot en juridisk struktur. Når en skattefordel er klart gældende inden for en virksomhedsgruppe, der opererer i en økonomisk sektor, er den en generel foranstaltning og ikke en særlig fordel rettet mod én specifik sektor.

3. Fordel på grundlag af forskellige udenlandske lovbestemmelser

(54) Kommissionen har den holdning, at foranstaltningen selektivt favoriserer koncerner, der har mindst ét medlem uden for Ungarn. Ungarn mener, at en sådan situation ikke udgør en fordel, men blot er en virkning af de forskellige medlemsstaters ikke-harmoniserede skatteregler, hvilket ligger uden for den ungarske stats kontrol. Som angivet ovenfor, ydes en sådan fordel ikke med ungarske statsmidler og tilskrives heller ikke Ungarn. Med hensyn til direkte beskatning viser Domstolens faste retspraksis, at hjemmehørende og ikke-hjemmehørende generelt ikke er i en sammenlignelig situation.

4. Muligheden for fravalg for et år ad gangen

(55) De ungarske myndigheder bemærker, at muligheden for fravalg nødvendigvis hidrører fra selskabsbeskatningens årlige cyklus sammen med andre bestemmelser inden for skattelovgivningen. Det egentlige valg vedrørende anvendelsen af foranstaltningen tages hverken af de ungarske myndigheder eller af støttemodtageren, men af en forbundet virksomhed, hvorved der kan opstå en skatteulempe.

([14]) C-308/01, GIL Insurance Ltd m.fl. mod Commissioners of Customs and Excise, Sml. 2004 I, s. 4777.

([15]) EFT C 384 af 10.12.1998, s. 3.

([16]) Kommissionens beslutning i sag N 354/2004 — Irland, Company Holding Regime (EUT C 131, 28.5.2005, s. 11).

Foranstaltningens ulovlige karakter, eksisterende støtte kontra ny støtte

(56) I beslutningen om indledning af proceduren konkluderede Kommissionen, at foranstaltningen ikke kan betragtes som eksisterende støtte, da den ikke opfylder nogen af de tre kriterier, der er angivet i bilag IV, kapitel 3, til tiltrædelsesakten. De ungarske myndigheder mener dog ikke, at dette bilag dækker alle former for eksisterende støtte som angivet i procedureforordningens artikel 1, litra b). Bilag IV, kapitel 3, til tiltrædelsesakten indeholder kun bestemmelser om støtte, der er trådt i kraft og taget op til fornyet overvejelse inden tiltrædelsesdatoen, som angivet i artikel 1, litra b), nr. i), i procedureforordningen ([17]). Men reglerne i forordningens artikel 1, litra b) nr. ii)-v), bør også tages med i betragtning for at identificere eksisterende støtte, som ikke er medregnet i tiltrædelsesakten. Denne fortolkning bekræftes af bilag II til tiltrædelsesakten, der alene ændrer forordningens artikel 1, litra b), nr. i). En anden fortolkning ville sætte spørgsmålstegn ved den retlige sikkerhed og de berettigede forventninger og ville føre til ulige behandling af medlemsstaterne.

(57) For så vidt som Kommissionen fastholder det synspunkt, at foranstaltningen ikke udgør eksisterende støtte på grundlag af artikel IV i tiltrædelsesakten, mener de ungarske myndigheder, at den bør vurderes ifølge forordningens artikel 1, litra b), og kvalificeres som eksisterende støtte, af to årsager.

(58) For det første betragtes en foranstaltning, der på tidspunktet for gennemførelsen ikke udgjorde støtte og efterfølgende blev til støtte på grund af udviklingen af fællesmarkedet og uden at være blevet ændret af medlemsstaten, ifølge procedureforordningens artikel 1, litra b), nr. v), som eksisterende støtte. Ungarn henviser desuden til sagen om de belgiske koordinationscentre (BCC, Belgian Coordination Centres) ([18]), som til en vis grad ligner foranstaltningen, og hvor Kommissionen i 1984 og 1987 vurderede, at BCC-ordningen ikke kunne betragtes som statsstøtte. Yderligere vurderede Kommissionen ifølge sit svar på et spørgsmål fra et medlem af Europa-Parlamentet, at BCC-foranstaltningen ikke var statsstøtte, og at lignende foranstaltninger i medlemsstaterne heller ikke skulle betragtes som statsstøtte ([19]). Kommissionen ændrede først mening med hensyn til BCC-ordningen ved sin beslutning af 17. februar 2003, efter at den ungarske foranstaltning var trådt i kraft.

(59) Ungarn bekræftede ligeledes, efter at have konsulteret den kompetente afdeling i det ungarske finansministerium, at det ungarske kontor for statsstøttekontrol (SAMO, State Aid Monitoring Office) havde undersøgt foranstaltningen i løbet af sommeren 2002, inden den blev vedtaget. I lyset af den gældende retspraksis og den tidligere kommissionsbeslutning vedrørende BCC-ordningen kom SAMO til den konklusion, at den pågældende foranstaltning ikke var statsstøtte, og indsendte derfor ikke ordningen til Kommissionen.

(60) Desuden minder de ungarske myndigheder om, at Kommissionen udbad sig oplysninger om foranstaltningen i et brev af 19. november 2004, som Ungarn svarede på den 8. december 2004. Da Ungarn ikke modtog yderligere spørgsmål eller nogen form for officiel tilbagemelding fra Kommissionen, mener Ungarn at have haft al mulig grund til at tro, at foranstaltningen ikke opfyldte betingelserne for statsstøtte, eller hvis den faktisk opfyldte disse betingelser og kunne betragtes som statsstøtte, at der så var tale om eksisterende statsstøtte i henhold til artikel 1, litra b), nr. v), i forordningen.

(61) For det andet fremfører Ungarn, at foranstaltningen anses for at være blevet godkendt på grundlag af artikel 1, litra b) nr. iii), i procedureforordningen. Ungarn vurderer, at hvis foranstaltningen var blevet anset for at være ulovlig støtte efter tiltrædelsen, ville Kommissionens anmodning om oplysninger af 2004 kunne betragtes som påbegyndelsen af undersøgelsesproceduren. Ungarn bemærker, at Kommissionens beslutninger skal vedtages inden for to måneder i henhold til forordningens artikel 4, stk. 5. I henhold til artikel 4, stk. 6, i forordningen anses støtten desuden for at være godkendt af Kommissionen, hvis Kommissionen ikke har vedtaget en beslutning inden for ovennævnte periode. I henhold til artikel 1, litra b, nr. iii), i forordningen bør støtte, der anses for at være godkendt i henhold til forordningens artikel 4, stk. 6, betragtes som eksisterende støtte.

(62) Selv om de to måneders tidsfrist ikke gælder i denne procedure, gælder den anden forpligtelse fortsat, dvs. Kommissionen er forpligtet til at færdiggøre undersøgelsen. På grundlag af Domstolens retspraksis konkluderer Ungarn, at Kommissionen burde have truffet foranstaltninger til at undersøge statsstøtten inden for en rimelig frist. Ungarn henviser til den afgørelse, der er truffet af De Europæiske Fællesskabers Ret i Første Instans i sag T-190/00 ([20]), hvor Retten afgjorde, at en 28-måneders periode kan være for lang til en foreløbig

([17]) Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 af 22. marts 1999 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af EF-traktatens artikel 93 (EFT L 83 af 27.3.1999, s. 1).

([18]) Kommissionens beslutning 2003/755/EF af 17. februar 2003 om Belgiens støtteordning til fordel for koordinationscentre, som er hjemmehørende i Belgien (EUT L 282 af 30.10.2003, s. 25).

([19]) EFT C 63 af 11.3.1991, s. 37.

([20]) Dom af 27. november 2004 i sag T-190/00, Regione Siciliana mod Kommissionen, Sml. 2003 II, s. 5015, præmis 136; se sag 120/73, Gebrüder Lorenz GmbH mod Tyskland og delstaten Rheinland/Pfalz, Sml. 1973, s. 1471, præmis 4.

undersøgelsesprocedure, hvis Kommissionen kun én gang har anmodet om oplysninger fra den pågældende medlemsstat. Ifølge de ungarske myndigheder er der så meget mere grund til også at anvende disse principper i den foreløbige undersøgelsesprocedure, hvor Kommissionen kun undersøger, om der er tvivl med hensyn til foranstaltningens forenelighed med artikel 87 i EF-traktaten. Da Kommissionen har undladt at vedtage en beslutning inden for en rimelig frist — og i betragtning af principperne for retssikkerhed og god forvaltningsskik — bør foranstaltningen, selv om den blev anset for at være støtte, derfor betragtes som eksisterende støtte i henhold til artikel 1, litra b), nr. iii), i forordningen.

Spørgsmålet om tilbagesøgning og en potentiel overgangsperiode til udfasning

(63) Den ungarske regering fremfører, at Kommissionen bør afstå fra at kræve den potentielle støtte tilbagebetalt, da det ville være i strid med et grundprincip i fællesskabsretten, nemlig princippet om berettigede forventninger. Ungarn henviser til den faste retspraksis, at »retten til at påberåbe sig princippet om beskyttelse af den berettigede forventning gælder for enhver retsundergiven med begrundede forventninger, som en fællesskabsinstitution har givet anledning til.« ([21]). Ungarn citerer ligeledes afgørelsen i sagen, Van den Bergh & Jürgens ([22]), hvor følgende test blev anvendt for at afgøre, om en forventning er berettiget: »når forudseende og påpasselige erhvervsdrivende kan påregne gennemførelsen af en fællesskabsforanstaltning, der kan påvirke deres interesser, kan de imidlertid ikke påberåbe sig et sådant princip, når foranstaltningen gennemføres.« Under henvisning til sagen om de belgiske koordinationscentre fremfører de ungarske myndigheder, at Kommissionen i 1984 og 1987 vurderede, at systemet var foreneligt, og først ændrede sin beslutning den 17. februar 2003, efter at den ungarske foranstaltning var trådt i kraft. Desuden gjaldt systemet med de belgiske koordinationscentre udelukkende for multinationale selskaber til forskel fra den ungarske foranstaltning, som er bredere.

(64) De ungarske myndigheder henviser til beslutningen om indledning af den formelle undersøgelsesprocedure vedrørende Spaniens selskabsskattelovgivning, hvor Kommissionen angav, at den udelukkende var baseret på en foreløbig antagelse. Kommissionens angav i sin endelige beslutning, at selv de mest forsigtige og velinformerede parter ikke kunne have forudset, at foranstaltningen ville blive klassificeret som statsstøtte, og at parterne derfor med rette kunne påberåbe sig berettigede forventninger ([23]). I det tilfælde faldt beslutningen mere end fire år efter anmodningen om oplysninger. I betragtning af, at Ungarn blev anmodet om oplysninger den 19. november 2004 og gav et komplet svar herpå den 8. december 2004, mener de ungarske myndigheder, at de var berettigede i at forvente, at den pågældende foranstaltning ikke udgjorde statsstøtte, i overensstemmelse med Kommissionens holdning i beslutning 2001/168/EKSF.

(65) Ungarn påpeger, at Rådets adfærdskodeksgruppe i den periode undersøgte foranstaltningen og ikke konkluderede, at den udgjorde en skadelig skatteforanstaltning. I lyset af forhandlingerne kunne Kommissionen som medlem af denne gruppe have udbedt sig yderligere oplysninger fra Ungarn, hvis den formodede, at foranstaltningen skulle betragtes som statsstøtte.

(66) Ungarn fremfører desuden, at Kommissionen inden indledningen af en formel undersøgelsesprocedure ifølge procedureforordningen skal drøfte spørgsmålet om en bestemmelses forenelighed med den pågældende medlemsstat gennem en foreløbig procedure. Der er tale om en overtrædelse af procedurereglerne, hvis Kommissionen indleder en formel undersøgelse i henhold til artikel 88, stk. 2, i EF-traktaten uden at foretage en foreløbig vurdering under forordningen, og det bryder princippet om samarbejde i god tro, som er fastlagt i EF-traktatens artikel 10.

(67) De ungarske myndigheder fremfører ligeledes, at det følger af Kommissionens faste praksis, at beskyttelsen af de berettigede forventninger også omfatter medlemsstaterne ([24]).

(68) Ungarn understreger desuden, at Kommissionen, hvad angår berettigede forventninger, i visse beslutninger ([25]) henviste til foranstaltningernes lighed med sagen om de belgiske koordinationscentre (BCC), der oprindeligt blev betragtet som forenelig, og at Kommissionen derfor afstod fra at kræve støtten tilbagebetalt.

(69) De ungarske myndigheder konkluderer, at »hverken Ungarn eller ungarske virksomheder, der anvender foranstaltningen, kunne forudse — selv om de udøvede rimelig forsigtighed — at Kommissionen 4 år efter foranstaltningens indførelse og 3 år efter Ungarns tiltrædelse af EU ville starte en procedure med hensyn til foranstaltningen, fordi Kommissionen var i tvivl om dens forenelighed med fællesskabsretten.«

([21]) Forenede sager C-182/03 og C-217/03, Kongeriget Belgien og Forum 187 mod Kommissionen, Sml. 2003 I, s. 6887, præmis 147.

([22]) Sag 265/85 Van den Bergh en Jurgens BV og Van Dijk Food Products (Lopik) BV mod Kommissionen, Sml. 1987, s. 1155, præmis 44.

([23]) Kommissionens beslutning 2001/168/EKSF af 31. oktober 2000 om Spaniens selskabsskattelovgivning (EFT L 60 af 1.3.2001, s. 57), betragtning 27-28.

([24]) Kommissionens beslutning 2003/512/EF af 5. september 2002 om Tysklands støtteordning til fordel for kontrol- og koordineringscentre (EUT L 177 af 16.7.2003, s. 17), betragtning 43.

([25]) Kommissionens beslutning 2003/81/EF (EUT L 31 af 6.2.2003, s. 26) og Kommissionens beslutning 2003/501/EF (EUT L 170 af 9.7.2003, s. 20).

(70) Ungarn understreger, at en ugunstig beslutning fra Kommissionen kunne føre til en overvældende mængde sagsanlæg mod Ungarn med krav om skadeserstatning fra skatteydere, som har anvendt foranstaltningen, og en sådan ugunstig beslutning kunne ligeledes nedsætte investorernes tillid til pålideligheden ved den økonomiske omlægning, som landet indtil videre har opnået.

(71) Til slut fremfører Ungarn, at det, hvis Kommissionen beslutter, at foranstaltningen er uforenelig med fællesskabsretten, bliver nødvendigt at fastlægge en overgangsperiode, hvor foranstaltningen forbliver i kraft, i det mindste for de virksomheder, der indtil videre har anvendt foranstaltningen. I sagen, Kongeriget Belgien og Forum 187 ASBL mod Kommissionen, fastslog Domstolen, at Kommissionen, når der ikke foreligger afgørende offentlige interesser, tilsidesætter en højere retsregel, hvis den ikke i forbindelse med ophævelse af en ordning fastsætter overgangsforanstaltninger til beskyttelse af den forventning, som den erhvervsdrivende med rette måtte nære til de fællesskabsretlige bestemmelser ([26]).

(72) De ungarske myndigheder anmoder derfor om, at Kommissionen, selv i tilfælde af en mulig negativ beslutning, ud fra princippet om beskyttelse af berettigede forventninger vil tillade anvendelsen af foranstaltningen indtil afslutningen på det femte skatteår efter det år, hvor beslutningen træffes. Denne overgangsperiode er nødvendig for, at skatteyderne kan forberede sig til de nye forhold, som er resultatet af foranstaltningens ophævelse. I denne henseende bemærker Ungarn, at Kommissionen fastsatte en overgangsperiode på næsten 8 år i sin beslutning vedrørende nederlandske internationale finansieringsaktiviteter for enheder, der allerede anvendte de underliggende nederlandske regler ([27]).

Yderligere oplysninger fra de ungarske myndigheder

1. Begrundelse ud fra systemets karakter eller forvaltning

(73) De ungarske myndigheder understreger i deres svar på Kommissionens anmodning om oplysninger af 12. februar 2008, at »dersom Kommissionen stadig fastholder, at denne foranstaltning er selektiv, kan foranstaltningen under alle omstændigheder ikke betragtes som statsstøtte, fordi selektivitet begrundes ud fra systemets karakter eller forvaltning.« Foranstaltningen blev indført for at formindske visse ugunstige virkninger, der kan tilskrives fraværet af koncernbeskatning i Ungarn.

(74) I denne henseende angav Ungarn, at foranstaltningen går ud fra den såkaldte »klassiske« metode til vurdering af individuel (dvs. ikke-konsolideret) skat i langt mindre grad end de ofte anvendte koncernbeskatningsordninger i andre medlemsstater. Som følge heraf fremfører de ungarske myndigheder, at formålet med foranstaltningen er (på en speciel måde) at gennemføre et etableret og ofte anvendt moderne skattesystem.

(75) Ungarn henviste også til de to alternative finansieringsformer, dvs. egenkapital- og fremmedkapitalfinansiering og den deraf følgende anderledes skattebehandling, og bemærkede, at indtægten i begge tilfælde er underlagt den samme skatteprocent (16 % og 4 % tillægsskat), men den skattepligtige person er forskellig (for udbyttet er det datterselskabet, og for renterne er det moderselskabet, der er skattepligtigt).

2. Statistik om foranstaltningens anvendelse

(76) Ungarn forsynede Kommissionen med statistiske oplysninger vedrørende foranstaltningens anvendelse på grundlag af de data, der er rapporteret i selvangivelserne for skatteårene 2003-2006, og fremførte, at den sektorspecifikke fordeling af de virksomheder, som foranstaltningen gælder for, viser, at foranstaltningen er sektorspecifikt neutral.

(77) De ungarske myndigheder leverede også statistiske oplysninger om antallet af virksomheder, der kan tænkes at anvende foranstaltningen, og antallet af virksomheder, der faktisk vælger at rette skattegrundlaget. Disse tal viser, at i 2006, havde 8 181 virksomheder ([28]) mulighed for at anvende foranstaltningen, mens 1 738 reelt anvendte den ([29]).

([26]) Forenede sager C-182/03 og C-217/03, Kongeriget Belgien og Forum 187 mod Kommissionen, Sml. 2003 I, s. 6887, præmis 149.

([27]) Kommissionens beslutning 2003/515/EF af 17. februar 2003 om Nederlandenes støtte til fordel for internationale finansieringsaktiviteter (EUT L 180 af 18.7.2003, s. 52), betragtning 118.

([28]) Antallet af mulige støtteberettigede er baseret på et grov vurdering, da der ikke findes data om det nøjagtige antal virksomheder, der er berettigede til at anvende foranstaltningen, fordi skattemyndighederne ikke har oplysninger om det antal skatteydere, der har forbundne virksomheder. Med virksomheder, der potentielt kan anvende foranstaltningen, mener Ungarn enhver virksomhed, der ikke er en mikro- eller lille virksomhed, et kreditinstitut, en investeringsvirksomhed eller et forsikringsselskab, uanset om der er tale om en forbundet virksomhed eller ikke.

([29]) I 2006 var det totale antal virksomheder, der faldt ind under lov LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat, 316 498.

Antallet af virksomheder med mulighed for at anvende foranstaltningen og virksomheder, der reelt valgte at rette skattegrundlaget

	2003		2004		2005		2006	
	Antal	%	Antal	%	Antal	%	Antal	%
Antal virksomheder med mulighed for at anvende foranstaltningen	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Antal virksomheder, der valgte at rette skattegrundlaget, samt deres andel	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Ungarn præsenterede ligeledes indvirkningen på grundlag af de samlede data vedrørende de 50 individuelle virksomheder, der modtog de højeste koncerninterne nettorenter. Den indvirkning, der er beregnet på grundlag af de samlede data vedrørende de 50 virksomheder, som opnåede den største nedsættelse af skattegrundlaget på grund af foranstaltningen, er som følger ([30]):

(1 000 HUF)

	Nedsættelse af skattegrundlaget på grund af foranstaltningen	Foranstaltningens virkning på beskatningen
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. **KOMMENTARER FRA DE INTERESSEREDE PARTER**

Det amerikanske handelskammer i Ungarn

(79) Det amerikanske handelskammer i Ungarn (AmCham) vurderer, at foranstaltningen udgør en delvis konsolidering med hensyn til renteindtægter. Den er en del af det normale skattesystem i Ungarn. En eventuel fordel, der opnås på tværs af landegrænserne, skyldes ikke den ungarske skattelovgivning, men er et resultat af forskellene mellem medlemsstaternes lovgivning. At udelukke renter, der modtages eller betales af et ungarsk selskab på tværs af landegrænserne, strider imod traktatens grundlæggende frihedsrettigheder.

(80) Med hensyn til tildelingen af støtte gennem statsmidler vurderer AmCham, at rentefradraget i situationer på tværs af landegrænserne med indgående renter foretages af den koncernforbundne virksomhed, der er beliggende i det andet land.

(81) Med hensyn til fordelen understreger AmCham, at der ikke er nogen fravigelse fra det normale skattesystem. Om der eksisterer en fordel i en multinational sammenhæng, afhænger af selskabsskatteprocenten i låntagerens stat; men til undersøgelsen af statsstøtten skal fordelen vurderes udelukkende på nationalt niveau.

(82) Hvad angår selektivitet, angiver Amcham, at, hvis Kommissionen afgør, at en beskatningsbestemmelse kan være selektiv på det grundlag, der er fremlagt i beslutningen om indledning af proceduren, ville blandt andet skatteafskrivningsordninger, bestemmelser vedrørende personaleudgifter og snævre kapitaliseringsregler også falde ind under reglerne om statsstøtte. Udelukkelsen af små virksomheder er berettiget af karakteren og forvaltningen af ungarsk skattelovgivning (fordi små og mellemstore virksomheder er specielt underkastet tilsvarende skattebestemmelser ([31]), og foranstaltningen ville derfor kun have en begrænset indvirkning på dem. At udvide foranstaltningen til også at omfatte virksomheder, der leverer finansielle tjenesteydelser, ville desuden give disse virksomheder en uforholdsmæssig stor fordel.

([30]) De ungarske myndigheder har ikke givet oplysninger for de følgende år.

([31]) Disse fordele omfatter ekstra afskrivningsfradrag for visse investeringer såsom fast ejendom, maskiner, køretøjer og intellektuel ejendom, særlige fradrag i forbindelse med visse lønninger og fritagelse for innovationsskat.

(83) De retligt og faktisk sammenlignelige virksomheder er koncerner, da foranstaltningen er en metode til delvis konsolidering af beskatningen af koncerninterne transaktioner.

(84) Det er ikke korrekt at fremføre, at foranstaltningen er selektiv, da den ikke gælder for virksomheder, der opererer individuelt. I princippet er det muligt for enhver virksomhed at blive omstruktureret og omdannet til en koncern. Der er imidlertid ikke noget incitament til at omstrukturere på denne måde for enkelte medlemsenheder, fordi koncerninterne renter ikke er skattepligtige. En mulig fordel baseret på en multinational sammenhæng kan ikke tilskrives foranstaltningen, men forskellen mellem medlemsstaternes skattelovgivninger. At vurdere, at bestemmelsen om fravalg giver anledning til selektivitet, ville sætte spørgsmålstegn ved adskillige andre skatteforanstaltninger, der indeholder et element af frit valg.

(85) Ifølge AmCham vedrører bilag IV, kapitel 3, i tiltrædelsesakten kun støtte, som eksisterede før eller »ved tiltrædelsen«, og som ellers ville være underlagt artikel 1, litra b), nr. i), i Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 ([32]). Ved afgørelsen vedrørende eksisterende støtte skal der også tages hensyn til de øvrige bestemmelser i artikel 1, litra b). Hvis foranstaltningen udgjorde statsstøtte, ville der ifølge AmCham være tale om eksisterende støtte ifølge artikel 1, litra b), nr. iii), og artikel 1, litra b), nr. v), i forordning (EF) nr. 659/1999. Hvis Kommissionen skulle komme frem til den ukorrekte konklusion, at foranstaltningen udgør ulovlig og uforenelig ny støtte, bør den forhindres i at træffe beslutning om tilbagesøgning. I betragtning af de berettigede forventninger bør Kommissionen også fastsætte en frist for en uændret anvendelse af foranstaltningen.

MOL Plc

(86) MOL Plc fungerer som moderselskab for MOL-koncernen i Ungarn. Denne virksomhed har anvendt foranstaltningen, siden den blev indført for koncerninterne finansieringstransaktioner, sammen med 30 koncernmedlemmer. Virksomheden anvender primært foranstaltningen i indenlandske relationer (til et beløb på over 10 mia. HUF) og i et betydeligt mindre omfang med koncernmedlemmer i udlandet (til et beløb på under 1 milliard HUF). Dette viser, at foranstaltningen i modsætning til Kommissionens antagelse ikke udelukkende anvendes for at få en koncernintern skattefordel fra internationale transaktioner.

(87) MOL Plc vurderer, at foranstaltningen til dels opfylder det formål, der ligger i konsolideret beskatning eller koncernbeskatning, dvs. et system, som Ungarn ikke har. Da konsolideret beskatning eller koncernbeskatning er accepteret i flere medlemsstater, kan det ifølge MOL med rette antages, at den nuværende foranstaltning heller ikke udgør støtte, især da dens anvendelse ikke fører til et lavere skattetilsvar på koncernniveau.

([32]) EFT L 83 af 27.3.1999, s. 1.

(88) Kommissionen tager fejl, når den mener, at foranstaltningen medfører en selektiv fordel. Det er en generel foranstaltning med begrænsede undtagelser, der gælder for enhver skatteyder uanset aktivitetsområde. Det faktum, at foranstaltningen gælder for koncernintern finansiering forudsætter naturligvis, at der foregår sådanne transaktioner med koncernforbundne virksomheder, i lighed med f.eks. den situation, hvor fradraget af nedskrivning fra skattegrundlaget kræver ejerskab af et relevant aktiv.

(89) MOL Plc fremfører desuden, at det for det långivende selskab i Ungarn er irrelevant, om det yder finansiering i udlandet eller i Ungarn.

(90) Så vidt MOL Plc ved, undersøgte Kommissionen allerede foranstaltningen i december 2004. Det ville være urimeligt og i strid med retspraksis at forvente i god tro, at Ungarn og ungarske skatteydere betragter foranstaltningen som statsstøtte i modsætning til Kommissionens tidligere holdning til foranstaltningen. Tilbagesøgning ville være ubegrundet og specielt uretfærdig for koncerner. Det ville resultere i yderligere skattemæssige forpligtelser for visse koncernmedlemmer, mens virksomheder, der ikke længere eksisterer eller nu er uden for koncernen, ville få et vist skattebeløb tilbagebetalt. MOL mener, at noget sådant faktisk ville resultere i urimelige skattefordele og ulemper.

Nederlandene

(91) Den nederlandske regering vurderer, at Kommissionen bør være konsekvent i anvendelsen af de fire statsstøttekriterier, når den vælger mellem den individuelle tilgang og koncerntilgangen.

(92) Med hensyn til den individuelle tilgang anerkender Nederlandene, at den virksomhed, der modtager koncerninterne renter, opnår en fordel gennem statsmidler. Foranstaltningen er dog ikke selektiv, da de virksomheder, der kan sammenlignes retligt og faktisk, er dem, hvis balancer udviser koncerninterne renter modtaget i Ungarn.

(93) Med hensyn til tilgangen på koncernniveau vedrører den fordelagtige situation på tværs af landegrænserne med indgående renter ikke de ungarske statsmidler, og den situation er heller ikke en følge af den ungarske ordning. Den er heller ikke selektiv, da referencerammen vedrører virksomheder, der henhører under Ungarns skattemæssige jurisdiktion.

(94) Efter de nederlandske myndigheders mening har muligheden for fravalg ingen indvirkning på de kategorier af virksomheder, som Kommissionen anser for potentielt at kunne drage fordel af den ungarske ordning.

(95) Endelig understreger Nederlandene, at ulighederne er uløseligt forbundet med, at skattesystemerne ikke er harmoniserede. Dette illustreres af, at fordelen i situationer på tværs af landegrænserne med indgående renter stadig ville bestå, selv hvis den ungarske foranstaltning blev ophævet (i forhold til de lande, der har en effektiv virksomhedsskatteprocent, der er højere end den ungarske på 16 %).

VI. UNGARNS REAKTION PÅ DE INTERESSEREDE PARTERS KOMMENTARER

(96) De ungarske myndigheder bemærker, at de interesserede parters bemærkninger og argumentation er helt i overensstemmelse med de argumenter, som Ungarn har fremført. De understøtter også det argument, at foranstaltningen bør vurderes i henhold til artikel 96 og 97 i EF-traktaten, da den direkte skattelovgivning ikke er harmoniseret på EU-niveau.

(97) De ungarske myndigheder understreger, at de er helt enige i den analyse, som de interesserede parter har fremlagt, dvs. at foranstaltningen ikke opfylder kriterierne for statsstøtte.

(98) De ungarske myndigheder fremfører på ny, at foranstaltningen alternativt burde vurderes som eksisterende støtte, og hvis Kommissionen skulle beslutte, at foranstaltningen udgør ulovlig statsstøtte, bør tilbagesøgning ikke finde sted, fordi støttemodtagerne handlede i god tro.

VII. VURDERING

VII.1. Eksisterende støtte i henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 1

(99) For at konstatere, om den pågældende foranstaltning udgør støtte i henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 1, skal Kommissionen vurdere, om foranstaltningen favoriserer bestemte virksomheder eller produktionen af bestemte varer ved at give en fordel, der er af en sådan økonomisk beskaffenhed, at den virker eller truer med at virke konkurrenceforvridende, at den ydes gennem statsmidler, samt at den kan påvirke handelen mellem medlemsstaterne.

Foranstaltningens selektivitet: indledende overvejelser

(100) For at blive betragtet som statsstøtte skal en foranstaltning være specifik eller selektiv, forstået således, at den kun begunstiger visse virksomheder eller visse produktioner.

(101) For at afgøre, om en foranstaltning er selektiv, skal det ifølge gældende retspraksis undersøges, om denne foranstaltning inden for et bestemt retssystem udgør en fordel for visse virksomheder i forhold til andre, der befinder sig i en tilsvarende retlig og faktisk situation ([33]). Det er således muligt, at et skattesystem ikke udgør statsstøtte, selv om det ikke på alle områder svarer til det generelle selskabsbeskatningssystem i medlemsstaten. Domstolen har ligeledes ved flere lejligheder fastslået, at EF-traktatens artikel 87, stk. 1, ikke skelner mellem årsagerne til eller formålene med de statslige interventioner, men definerer dem i kraft af deres virkninger ([34]). Skattemæssige foranstaltninger, som ikke medfører en tilpasning af den generelle ordning til visse virksomheders særlige kendetegn, men er blevet indført som et middel til at forbedre deres konkurrenceevne, falder ind under EF-traktatens artikel 87, stk. 1 ([35]).

(102) Statsstøttebegrebet gælder imidlertid ikke for statsstøtteforanstaltninger, der indebærer en differentiering mellem virksomhederne, når differentieringen skyldes det pågældende systems beskaffenhed eller generelle struktur. Som forklaret i Kommissionens meddelelse om anvendelsen af statsstøttereglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne (»beskatningsmeddelelsen«) ([36]), kan nogle forhold være berettiget af objektive forskelle mellem skatteyderne.

(103) Indledningsvis bør det afklares, på hvilket niveau (koncern- eller virksomhedsniveau) vurderingen af referencesystemet bør foretages. I beslutningen om indledning af proceduren ([37]) anførte Kommissionen, at den umiddelbart mente, at ordningen på virksomhedsniveau medfører en fordel for de koncernvirksomheder, der modtager positive nettorenter fra forbundne virksomheder, eftersom de kan trække 50 % af beløbet fra deres beskatningsgrundlag. Omvendt bemærkede Kommissionen, at ordningen på koncernniveau medfører en fordel i grænseoverskridende situationer med indgående renter, dvs. hvor den virksomhed, der modtager nettorenter, har hjemsted i Ungarn, og den virksomhed, der betaler nettorenterne, ikke har hjemsted i landet. Mens den virksomhed, der modtager renterne, i et sådant tilfælde har ret til at trække 50 % af de indgående nettorenter fra beskatningsgrundlaget (dvs. renteindtægten beskattes effektivt med halvdelen af selskabsskatteprocenten på 16 %), er den virksomhed, der betaler nettorenterne, underlagt skattereglerne i sit hjemland og har i princippet ret til at trække 100 % af de betalte nettorenter fra.

([33]) Se blandt andet sag C-487/06, P British Aggregates mod Kommissionen, Sml. 2008, præmis 82; sag C-409/00, Spanien mod Kommissionen, Sml. 2003 I, s. 1487, præmis 47; sag C-88/03, Portugal mod Kommissionen, Sml. 2006 I, s. 7115, præmis 54, og forenede sager C-428/06 til C-434/06, UGT-Rioja m.fl., endnu ikke offentliggjort, præmis 46.

([34]) Se for eksempel sag C-56/93, Belgien mod Kommissionen, Sml. 1996 I, s. 723, præmis 79; sag C-241/94, Frankrig mod Kommissionen, Sml. 1996 I, s. 4551, præmis 20; sag C-75/97, Belgien mod Kommissionen, Sml. 1999 I, s. 3671, præmis 25, og sag C-409/00, Spanien mod Kommissionen, Sml. 2003 I, s. 10901, præmis 46.

([35]) Se for eksempel sag C-66/02, Italien mod Kommissionen, Sml. 2005 I, s. 10901, præmis 101.

([36]) EFT C 384 af 10.12.1998, s. 3.

([37]) Se betragtning 15 til 17 i beslutningen om indledning af proceduren.

(104) Kommissionen bemærker, at den pågældende foranstaltning vedrører en specifik aktivitet (finansiering af koncernforbundne virksomheder) og ikke en konsolideringsaktivitet på koncernniveau. Et eventuelt nedsat skatteniveau kommer til at gælde individuelt for virksomhederne på grundlag af balancen mellem deres renteindtægter og -betalinger. Selv om finansieringsbeslutninger faktisk kan forventes at blive truffet til fordel for koncernen som helhed, har analysen på koncernniveau intet grundlag i ungarsk skattelovgivning, som ikke omfatter noget skattekonsolideringssystem for koncerner. Ungarsk selskabsskat pålægges individuelle enheder, ikke koncerner.

(105) Kommissionen mener derfor, at vurderingen af referencesystemet bør foretages på virksomhedsniveau.

Analyse af foranstaltningens selektive beskaffenhed

(106) Kommissionen vurderer, at det til beskatning af specifikke former for indtægter kan være relevant at afgøre, om en ordning dækker brede kategorier af transaktioner på en ikke-diskriminerende måde. Enhver form for diskriminering, der ikke kan retfærdiggøres af objektive forskelle mellem skatteyderne, kan føre til konkurrenceforvridning.

(107) Når dette er sagt, skal det afgøres, om lånetransaktioner mellem koncernforbundne virksomheder objektivt kan være berettigede til et nedsat beskatningsgrundlag. De ungarske myndigheder samt det amerikanske handelskammer fremfører, at en virksomhed, der yder koncerninterne lån, ikke er i en situation, der kan sammenlignes med situationen for en virksomhed, der yder lån til uafhængige parter. Sidstnævnte aktivitet kunne kun udføres af et autoriseret finansieringsinstitut som fastlagt i den ungarske lov om kreditinstitutter i overensstemmelse med bankdirektivet ([38]). Virksomheder, der finansierer tredjeparter som deres hovedaktivitet, bør derfor ikke sammenlignes med virksomheder, der yder koncernintern finansiering med det formål optimalt at fordele likviditet inden for en koncern.

(108) Ifølge de ungarske myndigheder ville foranstaltningen reducere forskellen mellem egenkapitalfinansiering og koncernintern lånefinansiering.

(109) Kommissionen er af den mening, at, uanset om der diskrimineres mod specifikke sektorer, vil den pågældende foranstaltning nedsætte denne arbitrage (i en indenlandsk situation), da beskatningen af koncerninterne renter nærmer sig beskatningen af koncerninternt udbytte, og vil dermed forstærke skattesystemets tekniske neutralitet.

(110) Da selvstændige virksomheder, der ikke er kredit- eller finansieringsinstitutter, i princippet ikke beskæftiger sig med at yde lån til uafhængige parter, bliver der desuden ikke diskrimineret mod dem sammenlignet med koncernforbundne virksomheder, hvor lånetransaktionerne vedrører ydelse af lån til forbundne virksomheder.

(111) Den fordel, der gives til en virksomhed, som yder et lån til en forbundet virksomhed, kan ikke anses for at have diskriminerende virkninger, da et lån til en forbundet virksomhed ikke kan sammenlignes med et lån til en virksomhed, der ikke er forbundet. Med hensyn til gældsfinansieringsaktiviteter er forbundne virksomheder ikke i en retlig og faktisk situation, der kan sammenlignes med ikke-forbundne virksomheders situation. Grunden til dette er, at forbundne virksomheder ikke er involverede i en rent handelsmæssig transaktion, til forskel fra ikke-forbundne virksomheder, når de prøver at opnå låne- eller egenkapitalfinansiering inden for koncernen. Moder- og datterselskabet har de samme interesser, hvilket ikke gælder en handelstransaktion med en tredjepart, der yder finansiering, hvor hver part prøver at maksimere sit udbytte på bekostning af de andre.

(112) Kommissionen bemærker dog, at foranstaltningen ikke er åben for en hvilken som helst virksomhed, der er underlagt virksomhedsbeskatning og modtager/betaler renter i forbindelse med koncerninterne relationer. Selv om foranstaltningen ikke omfatter nogen begrænsning vedrørende det land, hvor transaktionen skal finde sted, vurderer Kommissionen, at foranstaltningen indeholder diskriminerende elementer på tre forskellige niveauer.

1. Udelukkelse af finanssektoren

(113) Ungarn fremfører, at formålet ikke var at fremme koncernintern finansiering, da disse virksomheder har fungeret med betydeligt overskud. Desuden har disse virksomheder en særlig beskatningsstatus med særlige finansielle og regnskabsmæssige bestemmelser.

(114) Ungarn og det amerikanske handelskammer vurderer, at en udvidelse af foranstaltningen til også at omfatte leverandører af finansielle serviceydelser, forsikringsselskaber, investeringsvirksomheder og venturekapitalselskaber netop ville have udgjort de facto selektivitet, da de finansielle serviceydere i betragtning af deres særlige status ville have opnået uforholdsmæssigt store fordele ved at anvende foranstaltningen.

([38]) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/48/EF af 14. juni 2006 om adgang til at optage og udøve virksomhed som kreditinstitut (EUT L 177 af 30.6.2006, s. 1).

(115) Generelt og med hensyn til skatteforanstaltninger kan det ikke udelukkes, at koncernvirksomheder i specifikke sektorer ville få mere gavn af foranstaltningen på grund af de økonomiske transaktioners højere intensitet i sådanne sektorer. Dette kunne faktisk være tilfældet for virksomheder i finanssektoren, der har udlån som deres hovedaktivitet, og som nemt kunne øge udlånsaktiviteten til forbundne virksomheder som følge heraf. Men denne situation berettiger ikke i sig selv udelukkelsen af finanssektoren. Ungarn kunne nå sit mål med at undgå specifikke sektorers eller virksomheders misbrug af ordningen ved hjælp af en bestemmelse, der begrænser det beløb, som kan beskattes/fratrækkes til en reduceret sats. Desuden er der i Kommissionens beskatningsmeddelelse angivet følgende: »den omstændighed, at visse virksomheder eller visse sektorer drager større fordel end andre af sådanne skatteforanstaltninger, betyder ikke nødvendigvis, at de falder ind under anvendelsesområdet for konkurrencereglerne vedrørende statsstøtte«.

2. Udelukkelse af små virksomheder

(116) De ungarske myndigheder fremfører, at 1) små virksomheder typisk ikke yder koncernintern finansiering, 2) udvidelsen af foranstaltningen til også at omfatte dem ville kræve høje administrationsudgifter, der ikke står i forhold til de potentielle fordele, som de effektivt kunne opnå, 3) den ungarske lov om selskabsskat giver mulighed for adskillige skattefordele, der specielt er beregnet på små virksomheder.

(117) Kommissionen bemærker, at Ungarn ikke gav nogen oplysninger, der bekræftede, at små ungarske virksomheder faktisk ikke yder eller modtager koncernintern finansiering. Det kan derfor ikke udelukkes, at et betydeligt antal små virksomheder er organiseret i form af en koncern og modtager/betaler renter i forbindelse med deres koncerninterne relationer.

(118) Desuden er den omstændighed, at små virksomheder drager fordel af skatteforanstaltninger, der specifikt er indrettet til dem, ikke relevant for vurderingen af foranstaltningens selektivitet.

3. Foranstaltningens fakultative beskaffenhed

(119) Foranstaltningens fakultative beskaffenhed giver skatteyderen mulighed for at beslutte for et år ad gangen, om foranstaltningen skal anvendes eller fravælges. De ungarske myndigheder påpeger, at en sådan funktion naturligvis hidrører fra selskabsbeskatningens årlige cyklus sammen med andre bestemmelser inden for skattelovgivningen.

(120) Kommissionen vurderer dog, at en sådan funktion har den virkning, at der indføres differentieret behandling mellem koncernens virksomheder, da foranstaltningen ikke gælder for alle koncernvirksomheder (med koncerninterne lånetransaktioner), men kun for dem, der har besluttet at anvende ordningen for det pågældende skatteår.

Begrundelse ud fra skattesystemets karakter eller forvaltning

(121) I punkt 23 i beskatningsmeddelelsen anfører Kommissionen følgende: »Den differentiering, der er forbundet med visse foranstaltninger, betyder ikke nødvendigvis, at de må betragtes som statsstøtte. Dette er tilfældet bl.a. ved foranstaltninger, hvis økonomiske begrundelse gør dem »nødvendige eller funktionelle i forhold til skattesystemets effektivitet«. Medlemsstaten skal imidlertid kunne give en sådan begrundelse.«

(122) Ifølge de ungarske myndigheder var formålet med foranstaltningen at formindske visse ugunstige virkninger, der kan tilskrives fraværet af koncernbeskatning i Ungarn. Foranstaltningen tager udgangspunkt i den »klassiske« metode med individuel (dvs. ikke-konsolideret) skattevurdering i langt mindre grad, end tilfældet er for de ofte anvendte koncernbeskatningsordninger i andre medlemsstater. Som følge heraf er formålet med foranstaltningen (på en særlig måde) at gennemføre et etableret og ofte anvendt moderne indkomstskattesystem.

(123) Kommissionen bemærker imidlertid, at fraværet af skattekonsolideringssystemer for koncerner i Ungarn ikke berettiger den selektive tildeling af statsstøtte til et begrænset antal virksomheder. Dette princip blev fastsat i Domstolens dom i sag 173/73 ([39]).

(124) Ungarn henviser også til den aktuelle forskellige beskatningsbehandling af egenkapital og fremmedkapital og bemærker, at i begge tilfælde er indtægten underlagt den samme skatteprocent, men den skattepligtige person er forskellig (for udbytte er det datterselskabet, og for renterne er det moderselskabet).

(125) Kommissionen mener, at den pågældende ordning udelukker flere sektorer fra fordelen ved nedsat beskatning, samt at den ikke opfylder betingelserne for at være en enkel teknisk foranstaltning, som tager sigte på at flytte en del af skattebyrden fra den virksomhed, der modtager nettorenterne, til den virksomhed, der betaler nettorenterne.

(126) Med hensyn til udelukkelsen af finanssektoren henviser de ungarske myndigheder også til punkt 27 i beskatningsmeddelelsen: »Specifikke bestemmelser, som ikke indeholder noget skønsmæssigt element, eksempelvis om ansættelse af skatten på et fast grundlag (f.eks. inden for landbrug eller fiskeri) kan være berettiget som følge af systemets karakter eller forvaltning, navnlig under hensyntagen til særlige regnskabsmæssige krav eller den betydning, som fast ejendom indtager inden for de aktiver, som kendetegner visse sektorer. Sådanne bestemmelser udgør således ikke statsstøtte (…)«.

([39]) Sag 173/73, Italien mod Kommissionen, Sml. 1974, s. 709, præmis 22-23.

(127) Kommissionen bemærker dog, at de bestemmelser, der henvises til i punkt 27 i beskatningsmeddelelsen, ikke har til formål at øge eller nedsætte skattebyrden for særlige sektorer, men snarere at tage særlige egenskaber ved de pågældende sektorer i betragtning, som f.eks. regnskabskrav, der kunne berettige gennemførelsen af forenklingsregler for vurderingen af beskatningsgrundlaget.

Konklusion med hensyn til selektivitet

(128) Differentieringen mellem finanssektoren og små virksomheder på den ene side og de andre sektorer på den anden side samt ordningens fakultative beskaffenhed retfærdiggøres ikke af det ungarske skattesystems karakter eller forvaltning.

(129) I denne sammenhæng må Kommissionen konkludere, at den pågældende ordning er selektiv.

Økonomisk fordel

(130) De ungarske myndigheder fremfører, at foranstaltningen kan være en fordel for et enkelt selskab, men at den er en ulempe for den anden part i lånetransaktionen, og at den derfor er symmetrisk i rent indenlandske relationer.

(131) Kommissionen mener dog, at en fordel for én virksomhed ikke kan opvejes af ulempen for en anden virksomhed, selv om den virksomhed er en del af den samme koncern. Vurderingen af, om der er en fordel, skal foretages på virksomhedsniveau, ikke koncernniveau. Desuden skal det understreges, at koncernvirksomhederne nemt kan reorganisere deres finansieringsaktiviteter og påvirke resultatet af foranstaltningens anvendelse.

(132) Desuden vurderer Kommissionen, at symmetrien i foranstaltningen og dens neutrale indvirkning på koncernniveau ikke er tilstrækkelig til at udelukke muligheden for en fordel på virksomhedsniveau. På lignende måde kan en lavere beskatning af renterne hos én enhed i koncernen ikke berettiges af en højere beskatningsprocent — på grund af et lavere rentefradragsniveau — hos en anden enhed i koncernen ([40]).

(133) Det fremgår af den retspraksis, der henvises til ovenfor, at det faktum, at systemet kan være en ulempe for nogle koncernvirksomheder, ikke skaber tvivl om, at der er tale om en fordel for en anden virksomhed.

Statsmidler

(134) I dette tilfælde mener Kommissionen, at den fordel, staten har givet gennem en lavere beskatning (50 % reduktion af det skattepligtige beløb) skal betragtes som et skatteprovenutab, der svarer til forbruget af statsmidler i form af skatteudgifter.

Konkurrenceforvridning og påvirkning af samhandelen mellem medlemsstaterne

(135) Da støttemodtagerne er virksomheder, der er aktive inden for forskellige erhvervssektorer på konkurrenceudsatte markeder, er der mulighed for konkurrenceforvridning mellem medlemsstaterne og påvirkning af samhandelen inden for fællesskabet.

(136) Støtte, der skal frigøre en virksomhed for omkostninger, som den normalt skulle have båret inden for dens almindelige drift eller dens sædvanlige aktiviteter, fordrejer i princippet konkurrencebetingelserne ([41]). Desuden er det ved en domstolsafgørelse fastslået, at enhver tildeling af støtte til en virksomhed, der udøver sine aktiviteter på fællesmarkedet, sandsynligvis vil virke konkurrenceforvridende og påvirke handelen mellem medlemsstaterne ([42]).

(137) Som følge heraf — og uden at det er nødvendigt at gennemføre en økonomisk analyse af den nuværende situation på de pågældende markeder ([43]) — og i betragtning af, at den skatteordning, som er indført af Ungarn, giver de økonomiske aktører, der har fordel af den, en stærkere stilling sammenlignet med andre aktører, som konkurrerer i handelen inden for Fællesskabet, vurderer Kommissionen, at ordningen påvirker handelen mellem medlemsstaterne og fordrejer konkurrencen mellem disse aktører.

(138) Set i lyset af ovenstående betragtninger har Kommissionen den holdning, at det koncerninterne rentefradrag, som lov LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat giver mulighed for, udgør støtte som omhandlet i traktatens artikel 87, stk. 1.

([40]) I denne henseende skal det bemærkes, at de Europæiske Fællesskabers Domstol i sin vurdering af skatteordningen for koordinationscentre, der er hjemmehørende i Belgien (se forenede sager C-182/03 og C-217/03, præmis 86 til 118), fastslog, at fast indkomstansættelse af koordinationscentrenes indkomst i henhold til »cost plus«-metoden udgør en økonomisk fordel som omhandlet i EF-traktatens artikel 87, og at »denne analyse hverken [ændres] af, at medtagelsen af de finansielle omkostninger i visse tilfælde kunne føre til et for højt beskatningsgrundlag, eller af størrelsen på den skattebyrde, som koncernen måtte bære, ligesom den ikke påvirkes af den omstændighed, at et center kan være blevet beskattet uden at have haft nogen fortjeneste.« Retten vurderede desuden, at koordinationscentrenes fritagelse for ejendomsskat udgjorde en økonomisk fordel for dem, samt at »den omstændighed, at mindre end 5 % af koordinationscentrene reelt nyder godt af fritagelsen, fordi alle de andre er lejere af den faste ejendom, hvor de udøver deres erhvervsmæssige aktiviteter, har ingen indvirkning på denne vurdering, da valget mellem at eje eller leje fast ejendom udelukkende foretages i henhold til de nævnte centres ønske.«

([41]) Sag C-156/98, Tyskland mod Kommissionen, Sml. 2000 I, s. 6857, præmis 30 og den retspraksis, der er citeret deri.

([42]) Sag 730/79, Philip Morris mod Kommissionen, Sml. 1980, s. 2671, præmis 11 og 12.

([43]) Sag C-372/97, Italien mod Kommissionen, Sml. 2004 I, s. 3679, præmis 44 og 45. Med hensyn til den foreliggende ordnings ulovlige karakter henvises til betragtning 153-155 i denne beslutning.

VII.2. **Klassifikation af ordningen som ulovlig eller eksisterende støtte**

(139) I bilag IV, kapitel 3, til tiltrædelsesakten er det fastsat, at følgende støtteordninger og individuel støtte, som er trådt i kraft i Ungarn inden tiltrædelsesdatoen, og som fortsat gælder efter denne dato, ved tiltrædelsen vil blive anset for eksisterende støtte som defineret i artikel 88, stk. 1, i EF-traktaten:

a) støtteforanstaltninger, der er trådt i kraft inden 10. december 1994

b) støtteforanstaltninger opregnet i tillægget til bilag IV

c) støtteforanstaltninger, der inden tiltrædelsesdatoen er blevet vurderet af Ungarns myndighed for statsstøttekontrol og fundet forenelige med gældende fællesskabsret, og som Kommissionen ikke har gjort indsigelse mod på grund af alvorlig tvivl om, hvorvidt foranstaltningen er forenelig med fællesmarkedet.

(140) I bilag IV, kapitel 3, er det desuden fastsat, at alle foranstaltninger, der stadig er gældende efter tiltrædelsesdatoen, som udgør statsstøtte, og som ikke opfylder ovenstående betingelser, ved tiltrædelsen vil blive anset for ny støtte i forbindelse med anvendelsen af artikel 88, stk. 3, i EF-traktaten.

(141) Den pågældende foranstaltning blev ikke gennemført før den 10. december 1994, den var ikke opført i tillægget til bilag IV, kapitel 3, til tiltrædelsesakten, og den var heller ikke omfattet af overgangsordningen efter tiltrædelsen.

(142) De ungarske myndigheder og det amerikanske handelskammer vurderer, at dette bilag kun indeholder bestemmelser om støtte, der er trådt i kraft og taget op til fornyet overvejelse inden tiltrædelsesdatoen, som angivet i procedureforordningens artikel 1, litra b), nr. i) ([44]). Som følge heraf bør de regler, der er fastsat i artikel 1, litra b), nr. ii)-v), i forordningen, også tages i betragtning, når man vil påvise eksisterende støtte.

(143) Kommissionen er enig i denne fortolkning af bilag IV til tiltrædelsesakten. En sådan fortolkning bekræftes af ordlyden i artikel 1, litra b), nr. i), i procedureforordningen. Som følge heraf mener Kommissionen, at det bør vurderes på grundlag af procedureforordningens artikel 1, litra b), nr. ii)-v), om støtten skal betragtes som eksisterende støtte.

(144) Med hensyn til anvendelsen af artikel 1, litra b), nr. ii) og iii), er Kommissionen ikke enig med Ungarn i, at den pågældende foranstaltning var godkendt af Kommissionen, da den ikke blev anmeldt ifølge artikel 88, stk. 3, i EF-traktaten og artikel 2 i procedureordningen.

([44]) Forordning (EF) nr. 659/1999.

(145) Kommissionen mener heller ikke, at artikel 1, litra b), nr. iv), finder anvendelse, da den støtte, der er ydet ifølge ordningen, ikke er omfattet af forældelsesfristen på ti år.

(146) Med hensyn til artikel 1, litra b), nr. v), gælder denne bestemmelse ikke som sådan i det foreliggende tilfælde, da det kan vurderes, at den på det tidspunkt, hvor den koncerninterne renteordning blev gennemført, ikke udgjorde støtte og blev til støtte på grund af markedets udvikling.

(147) Kommissionen bemærker dog, at den foranstaltning, der undersøges, har nogle lighedspunkter med den belgiske koordinationscentreordning (BCC). I den henseende er der god grund til at erindre om de tidligere kommissionsbeslutninger af 2. maj 1984 ([45]) og 9. marts 1987, hvor Kommissionen fastslog, at den belgiske ordning ikke var støtte som omhandlet i artikel 87, stk. 1, i EF-traktaten.

(148) Som det var tilfældet ved den belgiske koordinationscenterordning, der udelukkende gjaldt for multinationale selskaber, mente Kommissionen på grundlag af de ungarske myndigheders data, at de virksomheder, der havde størst fordel af ordningen, også var multinationale selskaber. Desuden har den ungarske ordning andre lighedspunkter med den belgiske ordning, idet begge foranstaltninger vedrører beskatningen af koncerninterne aktiviteter.

(149) Som følge heraf var det på det tidspunkt, hvor foranstaltningen blev gennemført, ikke indlysende, at denne type foranstaltning vedrørende koncerninterne aktiviteter skulle betragtes som støtte.

(150) Ungarn påpeger, at det ungarske kontor for statsstøttekontrol (State Aid Monitoring Office, SAMO), undersøgte foranstaltningen i sommeren 2002, inden den blev vedtaget. I lyset af den gældende retspraksis og den tidligere kommissionsbeslutning vedrørende BCC-ordningen kom SAMO til den konklusion, at den pågældende foranstaltning ikke udgjorde statsstøtte, og indsendte derfor ikke ordningen til Kommissionen.

(151) På trods af, at foranstaltningen ikke udgjorde statsstøtte på det tidspunkt, hvor den blev gennemført, vurderer Kommissionen, at det ungarske kontor for statsstøttekontrol på grund af de meget specielle omstændigheder ved den pågældende sag, især situationen inden tiltrædelsen og de tidligere kommissionsbeslutninger i 1984 og 1987 vedrørende den belgiske ordning, ikke havde nogen

([45]) Selv om denne beslutning ikke blev offentliggjort, blev der i den 14. konkurrenceberetning og som svar på et parlamentarisk spørgsmål, der blev offentliggjort i 1991, henvist til, at Kommissionen ikke havde fremsat indsigelser mod den pågældende ordning.

grund til at vurdere, at ordningen udgjorde støtte som omhandlet i artikel 87, stk. 1, i traktaten, især fordi foranstaltningen blev vedtaget, før Kommissionen tog sin holdning til den belgiske ordning op til fornyet overvejelse ([46]). Det vurderes derfor, at en række exceptionelle omstændigheder tyder på, at de ungarske myndigheder før tiltrædelsen kan være blevet forledt til at tro, at foranstaltningen ikke udgjorde statsstøtte. Under sådanne omstændigheder havde Ungarn på det tidspunkt, hvor foranstaltningen blev indført, gyldige grunde til ikke at indsende foranstaltningen til Kommissionen som omhandlet i overgangsordningen ifølge bilag IV til tiltrædelsesakten.

(152) Kommissionen bemærker yderligere, at hverken foranstaltningens omfang eller betydningen af den medfølgende fordel blev ændret væsentligt efter Ungarns tiltrædelse af EU. Som nævnt ovenfor (betragtning 14) blev der ganske vist indført nogle ændringer, men de bestod hovedsagelig i tekniske tilpasninger, der vedrørte enten inkludering af visse typer selskaber, som ikke eksisterede i Ungarn før tiltrædelsen (europæiske selskaber og europæiske andelsselskaber) eller udelukkelse af visse andre typer selskaber, som blev ophævet (venturekapitalselskaber). Den pågældende foranstaltning blev således ikke ændret betydeligt efter Ungarns tiltrædelse af EU og skal derfor betragtes som eksisterende støtte.

VIII. **KONKLUSION**

(153) På grund af de særlige forhold ved den pågældende sag og situationen før tiltrædelsen, som er beskrevet ovenfor, skal den koncerninterne renteordning betragtes som en eksisterende støtteordning, som omhandlet i artikel 1, litra b), nr. v), i forordning (EF) nr. 659/1999.

(154) Da proceduren vedrørende eksisterende støtteordninger er fastlagt i artikel 17 til 19 i samme forordning, er den nuværende procedure, som blev indledt den 21. marts 2007, overflødig.

(155) Da de ungarske myndigheder allerede har fastsat ved lov, at ordningen skal afskaffes pr. 1. januar 2010, ser Kommissionen ingen grund til at starte samarbejdsproceduren ifølge artikel 17 i procedureforordningen —

VEDTAGET FØLGENDE BESLUTNING:

Artikel 1

Kommissionens beslutning af 21. marts 2007 om indledning af proceduren efter artikel 88, stk. 2, i EF-traktaten over for Ungarns ordning for beskatning af koncerninterne renter, er overflødig, da den pågældende ordning skal betragtes som en eksisterende støtteordning.

Artikel 2

Denne beslutning er rettet til Republikken Ungarn.

Udfærdiget i Bruxelles, den 28. oktober 2009.

På Kommissionens vegne

Neelie KROES

Medlem af Kommissionen

([46]) Se fodnote 19. Det bør noteres, at det i tilfælde af eksisterende støtte kun er Kommissionens endelige beslutninger, der har retsvirkninger (se sag T-276/02, Forum 187 asbl mod Kommissionen).