IV

(Πράξεις εγκριθείσες, πριν από την 1η Δεκεμβρίου 2009, δυνάμει της συνθήκης ΕΚ, της συνθήκης ΕΕ και της συνθήκης Ευρατόμ)

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 28ης Οκτωβρίου 2009

για την κρατική ενίσχυση C 10/07 (ex NN 13/07) που χορήγησε η Ουγγαρία για φορολογικές εκπτώσεις για εντός των ομίλων τόκους

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό Ε(2009) 8130]

(Το κείμενο στην ουγγρική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(2010/95/ΕΚ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 88 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

τη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, και ιδίως το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο α),

Αφού κάλεσε τους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους σύμφωνα με τα ανωτέρω άρθρα [1], και έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις αυτές,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

I. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

(1) Από τον Ιανουάριο του 2003 οι ουγγρικές αρχές θέσπισαν νέες διατάξεις, οι οποίες προβλέπουν την ευνοϊκή φορολόγηση των καθαρών εσόδων από τόκους μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων που ανήκουν στον ίδιο όμιλο. Το συγκεκριμένο μέτρο δεν κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή. Με επιστολή της 19ης Νοεμβρίου 2004, η Επιτροπή ζήτησε πληροφορίες από τις ουγγρικές αρχές, οι οποίες της διαβιβάσθηκαν στις 14 Δεκεμβρίου 2004.

(2) Στις 21 Μαρτίου 2007, η Επιτροπή ενημέρωσε τη Δημοκρατία της Ουγγαρίας για την απόφασή της να κινήσει τη διαδικασία του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης έναντι του καθεστώτος ενίσχυσης. Μετά από δύο παρατάσεις προθεσμίας, η Δημοκρατία της Ουγγαρίας απάντησε με επιστολή της 20ής Ιουνίου 2007.

(3) Η απόφαση της Επιτροπής να κινήσει την επίσημη διαδικασία έρευνας δημοσιεύθηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* [2], όπου τα ενδιαφερόμενα μέρη καλούνταν να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους. Παρατηρήσεις υποβλήθηκαν στις 20 Ιουλίου 2007 από το Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο στην Ουγγαρία, στις 26 Ιουλίου 2007 από τις Κάτω Χώρες και στις 26 Ιουλίου 2007 από τη MOL Plc. Οι παρατηρήσεις αυτές διαβιβάσθηκαν στη Δημοκρατία της Ουγγαρίας, η οποία απάντησε με ηλεκτρονική επιστολή της 6ης Σεπτεμβρίου 2007.

(4) Με επιστολή της 12ης Φεβρουαρίου 2008, η Επιτροπή ζήτησε περαιτέρω πληροφορίες από τις ουγγρικές αρχές. Απαντήσεις δόθηκαν με έγγραφα της 28ης Απριλίου 2008, της 19ης Ιουνίου 2008 και της 13ης Οκτωβρίου 2008.

(5) Με επιστολή της 24ης Ιουνίου 2009, οι ουγγρικές αρχές ενημέρωσαν την Επιτροπή για την πρόθεσή τους να καταργήσουν το καθεστώς από την 1η Ιανουαρίου 2010.

(6) Στις 29 Ιουνίου 2009 το ουγγρικό κοινοβούλιο ενέκρινε τις τροποποιήσεις της φορολογικής νομοθεσίας για το 2010, συμπεριλαμβανομένης και της κατάργησης της διάταξης για έκπτωση 50 % από τον εταιρικό φόρο επί του εισοδήματος που προκύπτει από δανεισμό εντός ομίλου. Ο νόμος δημοσιεύθηκε στις 9 Ιουλίου 2009 στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Ουγγαρίας.

(7) Με ηλεκτρονική επιστολή της 1ης Οκτωβρίου 2009 οι ουγγρικές αρχές έδωσαν περαιτέρω πληροφορίες.

[1] ΕΕ C 142 της 27.6.2007, σ. 12.

[2] Βλ. υποσημείωση 1.

II. ΛΕΠΤΟΜΕΡΗΣ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΜΕΤΡΟΥ

(8) Το μέτρο προβλέπει τη δυνατότητα αφαίρεσης από τη φορολογητέα βάση στην Ουγγαρία ποσοστού 50 % των καθαρών τόκων που εισπράττονται από συνδεδεμένες επιχειρήσεις, ποσοστό το οποίο είναι η διαφορά των τόκων που εισπράττονται από τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις μείον οι τόκοι που καταβάλλονται σε αυτές ([3]). Κατά συνέπεια, μόνο το μισό των εισπραττόμενων καθαρών τόκων φορολογείται, ενώ υπό κανονικό καθεστώς φορολογίας θα φορολογείτο το συνολικό ποσό. Στο επίπεδο της συνδεδεμένης επιχείρησης το 50 % του καταβληθέντος καθαρού τόκου προστίθεται στη φορολογητέα βάση ([4]). Έτσι, αντί να αφαιρείται πλήρως ο καθαρός τόκος που καταβάλλεται υπό κανονικό καθεστώς φορολογίας, οι επιχειρήσεις αφαιρούν μόνο το μισό του ποσού αυτού από τη φορολογητέα βάση. Το καθεστώς εφαρμόζεται μόνο σε τόκους που εισπράττονται από και καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

(9) Η συνδεδεμένη επιχείρηση ορίζεται ([5]) ως εξής:

α) το υποκείμενο φόρου και το πρόσωπο, στο οποίο το υποκείμενο φόρου έχει, άμεσα ή έμμεσα, πλειοψηφική συμμετοχή·

β) το υποκείμενο φόρου και το πρόσωπο, το οποίο έχει, άμεσα ή έμμεσα, πλειοψηφική συμμετοχή στο υποκείμενο φόρου·

γ) το υποκείμενο φόρου και ένα άλλο πρόσωπο, εφόσον ένα τρίτο πρόσωπο έχει, άμεσα ή έμμεσα, πλειοψηφική συμμετοχή σε αμφότερα·

δ) η αλλοδαπή εταιρεία και η μόνιμη εγκατάστασή της στην Ουγγαρία, καθώς και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπής εταιρείας στην Ουγγαρία και το πρόσωπο που διατηρεί με την αλλοδαπή εταιρεία σχέση όπως ορίζεται στα στοιχεία α) έως γ) ανωτέρω.

Ως πλειοψηφική συμμετοχή λογίζεται επίσης η περίπτωση που κάποιο πρόσωπο έχει το δικαίωμα να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των διευθυντικών στελεχών και των μελών του εποπτικού οργάνου. Για να διαπιστωθεί η ύπαρξη πλειοψηφικής συμμετοχής, τα δικαιώματα ψήφου των στενών συγγενών πρέπει να ληφθούν υπόψη από κοινού.

Το μέγιστο εκπιπτόμενο ποσό

(10) Το συνολικό ποσό των ειδικών εκπτώσεων, συμπεριλαμβανομένων των εκπτώσεων για καθαρούς τόκους εντός των ομίλων, δεν δύναται να υπερβαίνει το 50 % των κερδών προ φόρων ([6]).

Δυνατότητα μη συμμετοχής

(11) Το φορολογούμενο πρόσωπο μπορεί να αποφασίζει σε ετήσια βάση για την εφαρμογή αυτού του μέτρου ή για τη μη συμμετοχή στο μέτρο. Σε περίπτωση που μια ενδιαφερόμενη για την καταβολή καθαρών τόκων επιχείρηση αποφασίσει τη μη συμμετοχή, δεν υποχρεούται να αυξήσει, με τον τρόπο που περιγράφεται ανωτέρω, τη φορολογητέα βάση και δύναται να αφαιρέσει υπό κανονικό καθεστώς φορολογίας το συνολικό ποσό των καταβληθέντων τόκων, υπό την προϋπόθεση ότι κοινοποιεί την επιλογή της σε όλες τις (ημεδαπές και αλλοδαπές) συνδεδεμένες επιχειρήσεις της, στις οποίες κατέβαλε (όφειλε να καταβάλει) ή από τις οποίες εισέπραξε (είχε να εισπράξει) τόκους που κατά το συγκεκριμένο φορολογικό έτος εμφάνισε ως δαπάνη ή ως έσοδο, αντιστοίχως ([7]). Στην περίπτωση αυτή οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά τον υπολογισμό της φορολογητέας βάσης από τους τόκους δεν λαμβάνουν υπόψη τους τόκους που καταβάλλονται ή εισπράττονται από την επιχείρηση αυτή ([8]).

(12) Οι ουγγρικές αρχές δεν έχουν διακριτική ευχέρεια εν προκειμένω, διότι η συνδεδεμένη επιχείρηση αποφασίζει, με τον τρόπο που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο, για την εφαρμογή του μέτρου σχετικά με την καταβολή καθαρών τόκων ή για τη μη συμμετοχή στο μέτρο.

Αποδέκτες

(13) Το νομοθέτημα αφορά εμπορικές εταιρείες, ευρωπαϊκές εταιρείες (SE), ευρωπαϊκές συνεταιριστικές εταιρείες (SCE), συνεταιρισμούς και μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών εταιρειών (εξαιρουμένων των ασφαλιστικών εταιρειών, των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, των επενδυτικών εταιρειών και των εταιρειών επιχειρηματικού κεφαλαίου, καθώς και των πολύ μικρών και μικρών επιχειρήσεων) ([9]).

Νομική βάση

(14) Οι εξής διατάξεις του νόμου LXXXI του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων αποτελούν τη νομική βάση του μέτρου: άρθρο 7 παράγραφος 1 στοιχείο k), άρθρο 7 παράγραφοι 14 και 16, άρθρο 8 παράγραφος 1 στοιχείο k), άρθρο 8 παράγραφος 2 και άρθρο 29/D παράγραφος 15.

([3]) Για παράδειγμα, όταν μια επιχείρηση εισπράττει τόκους ίσους με 100 μονάδες από συνδεδεμένες επιχειρήσεις και καταβάλλει τόκους ίσους με 60 μονάδες σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, το υπόλοιπο που προκύπτει είναι 40 μονάδες, που είναι και ο καθαρός εισπραττόμενος τόκος.

([4]) Όταν μια επιχείρηση εισπράττει τόκους ίσους με 100 μονάδες από συνδεδεμένες επιχειρήσεις και καταβάλλει τόκους ίσους με 160 μονάδες σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, το υπόλοιπο που προκύπτει είναι 60 μονάδες, που είναι και ο καθαρός καταβαλλόμενος τόκος.

([5]) Άρθρο 4 παράγραφος 23 του νόμου Lxxxi του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων.

([6]) Άρθρο 7 παράγραφος 14 του νόμου Lxxxi του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων.

([7]) Άρθρο 29/D παράγραφος 15 του νόμου Lxxxi του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων.

([8]) Όταν η επιχείρηση Α εισπράττει τόκους από δύο συνδεδεμένες επιχειρήσεις και δη 50 μονάδες από την επιχείρηση Β και 60 μονάδες από την επιχείρηση Γ, και όταν η επιχείρηση Β εφαρμόζει τη μη συμμετοχή και επιλέγει να μην αυξήσει τη φορολογητέα της βάση, τότε η επιχείρηση Α μπορεί να χρησιμοποιήσει μόνο τον τόκο 60 μονάδων που εισέπραξε από την επιχείρηση Γ για την εφαρμογή του μέτρου. Συνεπώς, η επιχείρηση Α θα υπόκειται σε πλήρη φορολογία για τους τόκους 50 μονάδων που εισέπραξε από την επιχείρηση Β, ενώ θα υπόκειται σε φορολογία μόνο κατά το ήμισυ για τις 60 μονάδες που εισέπραξε από την επιχείρηση Γ.

([9]) Ως μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 50 εργαζομένους και της οποίας ο ετήσιος κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 10 εκατ. ευρώ. Ως πολύ μικρή επιχείρηση ορίζεται η επιχείρηση η οποία απασχολεί λιγότερους από 10 εργαζομένους και της οποίας ο ετήσιος κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 2 εκατ. ευρώ.

(15) Το νομοθέτημα, όπως ισχύει σήμερα, περιέχει ορισμένες τροποποιήσεις των αρχικών διατάξεων ως προς τους επιλέξιμους αποδέκτες. Οι τροποποιήσεις αυτές τέθηκαν σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2003. Στο αρχικό νομοθέτημα δεν συμπεριλαμβάνονταν στους αποδέκτες οι ευρωπαϊκές εταιρείες και οι ευρωπαϊκές συνεταιριστικές εταιρείες, διότι η Ουγγαρία δεν ήταν ακόμη μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το καταστατικό της ευρωπαϊκής εταιρείας τέθηκε σε ισχύ στις 8 Οκτωβρίου 2004, ενώ το καταστατικό της ευρωπαϊκής συνεταιριστικής εταιρείας εγκρίθηκε στις 22 Ιουλίου 2003 και τέθηκε σε ισχύ στις 16 Αυγούστου 2006. Επειδή από την 1η Ιουνίου 2004 δεν μπορούν να ιδρυθούν εταιρείες επιχειρηματικού κινδύνου στην Ουγγαρία, οι εταιρείες αυτές διαγράφηκαν επίσης από τον κατάλογο των επιλέξιμων επιχειρήσεων.

Διάρκεια

(16) Αρχικά η νομική βάση δεν περιελάμβανε περιορισμό της διάρκειας ισχύος του καθεστώτος. Όμως, όπως προαναφέρθηκε, έχει θεσπισθεί νομοθετικά η κατάργηση του μέτρου από την 1η Ιανουαρίου 2010.

Προϋπολογισμός

(17) Η Ουγγαρία παρέσχε τα ακόλουθα αριθμητικά στοιχεία σε σχέση με την επίπτωση του μέτρου στους ουγγρικούς δημοσιονομικούς πόρους:

σε χιλιάδες HUF [1]

Έτος	Ισολογισμός της διόρθωσης φορολογητέας βάσης, τα στοιχεία (όπως μειώνονται/αυξάνονται) χάρη στο μέτρο	Επίπτωση του μέτρου στη φορολογία
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] Φιορίνι Ουγγαρίας — κατά τα συγκεκριμένα έτη η ισοτιμία ήταν περίπου 250 HUF = 1 ευρώ.

(18) Συνολικά, η επίπτωση του μέτρου κατά τα οικεία έτη ανερχόταν περίπου σε 24 δισεκατ. HUF (96 εκατ. ευρώ) [10].

III. ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΟΔΗΓΗΣΑΝ ΣΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

(19) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες για το κατά πόσον το καθεστώς αποτελεί γενικό μέτρο, αφού το ευεργέτημα της προτιμησιακής φορολογικής μεταχείρισης των εντός των ομίλων καταβολών τόκων δεν είναι προσιτό επί ίσοις όροις σε όλες τις επιχειρήσεις στην Ουγγαρία.

(20) Όσον αφορά την ύπαρξη οικονομικού οφέλους, η Επιτροπή ήταν της άποψης ότι στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων το καθεστώς παρέχει πλεονέκτημα στις επιχειρήσεις που εισπράττουν θετικούς καθαρούς τόκους από συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

(21) Στο επίπεδο του ομίλου, λαμβανομένου ως συνόλου, η Επιτροπή τόνισε ότι το καθεστώς παρέχει πλεονέκτημα στις διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο (δηλαδή τόκο που καταβάλλεται στην ίδια χώρα) κατά τις οποίες η επιχείρηση που εισπράττει τους καθαρούς τόκους είναι εγκατεστημένη στην Ουγγαρία, ενώ η επιχείρηση που καταβάλλει τους καθαρούς τόκους είναι εγκατεστημένη στην αλλοδαπή.

(22) Η Επιτροπή εξήγησε, ακόμη, ότι στις διασυνοριακές καταστάσεις με εξερχόμενο τόκο κατά τις οποίες η επιχείρηση που εισπράττει τους τόκους είναι αλλοδαπή, ενώ η επιχείρηση που καταβάλλει τους τόκους είναι ουγγρική, το μέτρο δεν παρέχει πρόσθετο πλεονέκτημα. Παρομοίως, στις ημεδαπές καταστάσεις, κατά τις οποίες δηλαδή αμφότερες οι επιχειρήσεις ευρίσκονται εντός Ουγγαρίας, δεν προκύπτει, καταρχήν, παρόμοιο πλεονέκτημα στο επίπεδο του ομίλου.

(23) Όσον αφορά το κριτήριο της επιλεκτικότητας, η Επιτροπή σημείωσε πρώτον ότι οι ασφαλιστικές εταιρείες, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, οι επενδυτικές εταιρείες και οι εταιρείες επιχειρηματικού κινδύνου, καθώς και οι μικρές επιχειρήσεις αποκλείονται de jure από το πεδίο εφαρμογής του μέτρου. Δεύτερον, στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων μόνον οι εταιρείες που ανήκουν σε όμιλο μπορούν να επωφεληθούν από τη χαμηλότερη φορολόγηση που προβλέπεται από το καθεστώς. Τρίτον, στο επίπεδο του ομίλου το καθεστώς φαίνεται πλεονεκτικό στις διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο, κατά τις οποίες η επιχείρηση που εισπράττει τους καθαρούς τόκους είναι ουγγρική, ενώ η επιχείρηση που καταβάλλει τους καθαρούς τόκους είναι αλλοδαπή. Τέταρτον, η δυνατότητα μη συμμετοχής στην εφαρμογή του μέτρου, η οποία μπορεί να τροποποιείται σε ετήσια βάση, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο για να θεωρηθεί ότι το μέτρο αποτελεί εξαίρεση από το φορολογικό σύστημα της Ουγγαρίας.

(24) Η Επιτροπή αμφέβαλλε, επίσης, ότι οι προαναφερόμενες εξαιρέσεις θα μπορούσαν να δικαιολογηθούν από «τη φύση ή την οικονομία» του φορολογικού συστήματος και έκρινε ότι το μέτρο είναι ασυμβίβαστο με την κοινή αγορά.

(25) Τέλος, η Επιτροπή ήταν της άποψης ότι το μέτρο δεν αποτελεί υφιστάμενη ενίσχυση, καθότι δεν πληροί τις προϋποθέσεις του παραρτήματος IV σημείο 3 της πράξης προσχώρησης,

[10] Η Ουγγαρία δεν παρέσχε πληροφορίες για τα μετέπειτα έτη.

IV. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΟΥΓΓΡΙΚΩΝ ΑΡΧΩΝ

Νομική βάση της αξιολόγησης

(26) Οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι, δεδομένης της έλλειψης εναρμόνισης σε επίπεδο κοινότητας στον τομέα της άμεσης φορολογίας, το μέτρο πρέπει να αξιολογηθεί στο πλαίσιο των διατάξεων της συνθήκης ΕΚ που διέπουν την προσέγγιση των νομοθεσιών, βάσει των άρθρων 96 και 97 της συνθήκης ΕΚ και όχι βάσει των κανόνων που αφορούν τις κρατικές ενισχύσεις. Οι ουγγρικές αρχές παραπέμπουν στη νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου (εφεξής «Δικαστήριο»), η οποία ορίζει ότι καίτοι η άμεση φορολογία εμπίπτει στις αρμοδιότητες των κρατών μελών, εντούτοις τα κράτη μέλη πρέπει να τηρούν το κοινοτικό δίκαιο της άμεσης φορολογίας κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων αυτών. Στο πλαίσιο αυτό η Ουγγαρία ισχυρίζεται ότι η συμμόρφωση με την αρχή της ελευθερίας της εγκατάστασης επηρέασε σε μεγάλο βαθμό τα χαρακτηριστικά του μέτρου.

Σκοπός του μέτρου

(27) Το μέτρο αποσκοπεί στο να πραγματοποιείται η χρηματοδότηση με εντός ομίλου δανεισμό —εξασφαλίζοντας βέλτιστη κατανομή ρευστότητας— χωρίς να επηρεάζουν οι φορολογικές διατάξεις τις επιχειρηματικές αποφάσεις που αφορούν τη λειτουργία και τη χρηματοδότηση.

(28) Σε αντίθεση προς τα περισσότερα κράτη μέλη της ΕΕ, στην Ουγγαρία δεν υπάρχει φορολογία ομίλων. Η φορολογία ομίλων προβλέπει τη δυνατότητα να αντισταθμισθούν οι ζημιές ενός (ημεδαπού) μέλους του ομίλου έναντι των κερδών ενός άλλου (ημεδαπού) μέλους κατά το ίδιο έτος. Οι δημοσιονομικοί πόροι δεν επιτρέπουν την εφαρμογή ενός ολοκληρωμένου καθεστώτος φορολογίας ομίλου. Για τον λόγο αυτό, ο ουγγρικός κανόνας τέθηκε σε εφαρμογή ως εναλλακτική λύση στη φορολογία ομίλου προκειμένου να μειώσει εν μέρει το ανταγωνιστικό μειονέκτημα έναντι των κρατών μελών με ολοκληρωμένο καθεστώς φορολογίας ομίλου.

(29) Με τη δυνατότητα που προβλέπεται για την αφαίρεση ποσοστού 50 % των εισπραττόμενων τόκων και συμμετρικά —προκειμένου να επιτευχθεί ο επιδιωκόμενος στόχος της φορολογικής πολιτικής— για την αύξηση των κερδών με ποσοστό 50 % των τόκων που καταβάλλονται σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις μειώνεται η διαφορά μεταξύ της χρηματοδότησης από ίδια κεφάλαια και της χρηματοδότησης με εντός ομίλου δανεισμό, καθότι το μέρισμα ως αντάλλαγμα για τη χρηματοδότηση από ίδια κεφάλαια απαλλάσσεται της φορολογίας, ενώ ο τόκος φορολογείται προκειμένου για χρηματοδότηση με δανεισμό.

(30) Σύμφωνα με τις ουγγρικές αρχές, το μέτρο αποτελεί ένα είδος μερικής φορολογίας ομίλου, η οποία εφαρμόζεται μόνο για τα έσοδα από τόκους. Είναι κανόνας γενικής εφαρμογής, ο οποίος δεν ευνοεί κάποια επιχείρηση ή την παραγωγή κάποιων αγαθών. Η φορολογία ομίλου αποτελεί γενικό χαρακτηριστικό του φορολογικού συστήματος ορισμένων κρατών μελών και, εξ όσων γνωρίζουν οι ουγγρικές αρχές, η Επιτροπή δεν αμφισβήτησε τη συμβατότητά της με τη συνθήκη ΕΚ.

Ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ

(31) Σύμφωνα με την άποψη των ουγγρικών αρχών το επίμαχο καθεστώς δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ δεδομένου ότι δεν πληρούνται τα εξής κριτήρια: i) οικονομικό όφελος, ii) επιλεκτικότητα και iii) ύπαρξη κρατικών πόρων.

Οικονομικό όφελος

(32) Σύμφωνα με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας, το μέτρο παρέχει πλεονέκτημα i) στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων, δεδομένης της δυνατότητας αφαίρεσης από τη φορολογητέα βάση ποσοστού 50 % των καθαρών εσόδων από τόκους, και ii) στο επίπεδο ολόκληρου του ομίλου, όταν το ουγγρικό μέλος του ομίλου χρηματοδοτεί ένα αλλοδαπό μέλος του ομίλου και εισπράττει έσοδα από τόκους για τα οποία επίσης παρέχεται η φορολογική έκπτωση 50 %.

(33) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το μέτρο μπορεί μεν να παρέχει πλεονέκτημα σε μια μεμονωμένη επιχείρηση, αλλά στην άλλη πλευρά της συναλλαγής δανεισμού παρέχει μειονέκτημα, με αποτέλεσμα να είναι συμμετρικό σε επίπεδο καθαρά εγχώριο. Μπορεί, επίσης, να παρέχει πλεονέκτημα σε ολόκληρο τον όμιλο, αλλά το πλεονέκτημα αυτό περιορίζεται στην ταχύτερη αντιστάθμιση των ζημιών από τόκους μιας επιχείρησης του ομίλου έναντι των κερδών από τόκους μιας άλλης επιχείρησης του ίδιου ομίλου, όπως συμβαίνει και στα άλλα συστήματα φορολογίας ομίλου.

(34) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται επίσης ότι σε διασυνοριακές καταστάσεις, όταν η συνδεδεμένη επιχείρηση, η οποία λαμβάνει εντός ομίλου δάνειο και καταβάλλει τόκο για αυτό, είναι εγκατεστημένη στην αλλοδαπή, το πλεονέκτημα που αποκτάται θα εξαρτάται από τον φορολογικό συντελεστή ο οποίος εφαρμόζεται στο κράτος μέλος όπου διατηρεί έδρα η επιχείρηση αυτή. Το πλεονέκτημα αυτό δεν οφείλεται στο ότι το ουγγρικό μέτρο έχει χαρακτήρα ενίσχυσης, αλλά απορρέει απλώς από τις διαφορές που παρουσιάζουν οι φορολογικοί κανόνες των κρατών μελών, γεγονός που δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη κατά την αξιολόγηση του μέτρου. Εάν η αλλοδαπή νομοθεσία συνέπιπτε με την ουγγρική νομοθεσία, το πλεονέκτημα που επεσήμανε η Επιτροπή δεν θα υφίστατο πλέον.

(35) Επιπλέον, όπως αναφέρεται στην απόφαση της Επιτροπής σχετικά με τις διεθνείς χρηματοδοτικές δραστηριότητες στις Κάτω Χώρες [11], κατά την ανάλυση των κρατικών ενισχύσεων, το παρεχόμενο πλεονέκτημα πρέπει να εκτιμάται αποκλειστικά σε εθνικό επίπεδο. Η Ουγγαρία παρατηρεί σχετικά ότι, σε ημεδαπές καταστάσεις, το μέτρο δεν στρεβλώνει τον ανταγωνισμό και δεν παρέχει πλεονέκτημα, καθόσον είναι φορολογικά ουδέτερο.

[11] Αιτιολογική σκέψη 82 της απόφασης 2003/515/ΕΚ της Επιτροπής, της 17ης Φεβρουαρίου 2003, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων που έθεσαν σε εφαρμογή οι Κάτω Χώρες υπέρ των διεθνών χρηματοδοτικών δραστηριοτήτων (ΕΕ L 180 της 18.7.2003, σ. 52).

(36) Οι ουγγρικές αρχές δεν συμφωνούν με την Επιτροπή ότι το μέτρο παρέχει πλεονέκτημα για τις διασυνοριακές συναλλαγές (με εισερχόμενο τόκο). Η Ουγγαρία ισχυρίζεται ότι ήδη ένας πραγματικός συντελεστής εταιρικού φόρου της τάξης του 16 % μπορεί να αποτελέσει κίνητρο για ομίλους να μεταφέρουν τις δραστηριότητές τους στην Ουγγαρία. Το δυνητικό πλεονέκτημα δεν είναι φορολογικό κίνητρο για τις πολυεθνικές, αλλά απορρέει από την ελευθερία της εγκατάστασης. Αυτή η αρχή θα είχε παραβιασθεί εάν οι ουγγρικές αρχές είχαν αποκλείσει από το πεδίο εφαρμογής του μέτρου τους ομίλους που έχουν εκτός Ουγγαρίας μέλη.

(37) Περαιτέρω, οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το μέτρο βοηθά τους ομίλους στην αποτελεσματικότερη κατανομή των χρηματοοικονομικών πόρων, όπως συμβαίνει με τα συστήματα φορολογίας ομίλου των άλλων κρατών μελών. Άλλωστε είναι λιγότερο επιεικές από τα συστήματα φορολογικής ενοποίησης, τα οποία επιτρέπουν τον επιμερισμό των ζημιών κάθε τύπου μεταξύ των μελών μέσα σε μια διοικητική ενότητα.

(38) Εάν κάποιο μέτρο είναι γενικής εφαρμογής διάταξη της κανονικής φορολογίας εταιρειών, δεν παρέχει πλεονέκτημα. Οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι πρόκειται για ειδική ρύθμιση φορολογίας ομίλου, η οποία είναι εξίσου γενική με το σύστημα φορολογίας ομίλου κάθε άλλου κράτους μέλους και δεν ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή την παραγωγή ορισμένων αγαθών. Εξ όσων γνωρίζουν οι ουγγρικές αρχές, η Επιτροπή ποτέ δεν αμφισβήτησε τη συμβατότητα των καθεστώτων φορολογίας ομίλου άλλων κρατών μελών με τη συνθήκη ΕΚ. Το εν λόγω σύστημα αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των γενικών κανόνων υπολογισμού της φορολογητέας βάσης και ως εκ τούτου δεν παρέχει κανένα οικονομικό όφελος.

Κρατικοί πόροι

(39) Κατ' αρχάς η Ουγγαρία είναι της άποψης ότι το μέτρο έχει γενική εφαρμογή και αποτελεί μέρος των φορολογικών κανόνων. Κατά συνέπεια δεν χρησιμοποιούνται πρόσθετοι κρατικοί πόροι, καθώς δεν αλλάζουν και οι κανονικές φορολογικές υποχρεώσεις.

(40) Οι ουγγρικές αρχές σημειώνουν επίσης ότι η Επιτροπή ανέφερε στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας ότι στο επίπεδο του ομίλου το πλεονέκτημα του μέτρου προκύπτει από διασυνοριακές καταστάσεις, όταν η αλλοδαπή επιχείρηση που καταβάλλει τους τόκους φορολογείται με πραγματικό συντελεστή άνω του 8 %. Ένα τέτοιο πλεονέκτημα δεν μπορεί να καταλογισθεί στο ουγγρικό κράτος ούτε αποτελεί απώλεια ουγγρικών κρατικών πόρων. Το πλεονέκτημα παρέχεται από το ξένο κράτος, το οποίο επιτρέπει την πλήρη αφαίρεση του καταβληθέντος πόρου. Συνεπώς, ακριβώς στις περιπτώσεις όπου η Επιτροπή διαπίστωσε την ύπαρξη πλεονεκτήματος, το δυνητικό πλεονέκτημα δεν παρέχεται από ουγγρικούς κρατικούς πόρους.

(41) Επιπλέον, οι ουγγρικές αρχές σημειώνουν ότι ο φόρος επί των εταιρειών που καταβάλλει, λόγω εφαρμογής του μέτρου, το μέλος του ομίλου το οποίο εισπράττει τους τόκους, αποτελεί έσοδο για το κράτος, το οποίο πιθανόν να μην εισπραττόταν, αν δεν υπήρχε αυτό το μέτρο.

Επιλεκτικότητα

(42) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το μέτρο αποτελεί μέρος των γενικών κανόνων της φορολογίας εταιρειών και ως εκ τούτου δεν είναι επιλεκτικό.

(43) Ο ισχυρισμός της Επιτροπής ότι οι αποδέκτες είναι επιχειρήσεις, οι οποίες δραστηριοποιούνται σε διάφορους οικονομικούς τομείς, ενισχύει την άποψη των ουγγρικών αρχών ότι το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό. Σε κάθε τομέα της ουγγρικής οικονομίας υπάρχουν επιχειρήσεις (συνολικά άνω των χιλίων) που εφαρμόζουν το μέτρο. Το μέτρο εφαρμόζεται και σε τομείς όπου οι πολυεθνικές και οι μεγάλες εταιρείες κατά κανόνα δεν έχουν παρουσία (π.χ. γεωργία, εκπαίδευση ή catering).

(44) Όπως επισημαίνουν οι ουγγρικές αρχές, το ότι η εφαρμογή ενός μέτρου δεν είναι εφικτή επί ίσοις όροις για όλους τους φορολογούμενους, αυτό δεν καθιστά επιλεκτικό το συγκεκριμένο μέτρο. Από την άποψη της εφαρμογής του μέτρου μόνο επιχειρήσεις που ανήκουν σε ομίλους βρίσκονται σε πραγματικά και νομικά συγκρίσιμη κατάσταση.

(45) Το γεγονός ότι το μέτρο πρέπει να εφαρμόζεται αναγκαστικά από επιχειρήσεις οι οποίες έχουν τουλάχιστον μία συνδεδεμένη εταιρεία, φαίνεται να καθιστά το μέτρο επιλεκτικό. Ωστόσο, οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι μια επιχείρηση που χορηγεί δάνεια εντός ομίλου δεν βρίσκεται σε συγκρίσιμη κατάσταση με μια επιχείρηση που χορηγεί δάνεια σε ανεξάρτητα μέρη. Η τελευταία δραστηριότητα μπορεί να ασκείται μόνο από εγκεκριμένο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, όπως προβλέπει ο ουγγρικός νόμος περί πιστωτικών ιδρυμάτων σε συμμόρφωση με την τραπεζική οδηγία ([12]). Επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ως κύρια δραστηριότητά τους να χορηγούν δάνεια σε τρίτους δεν μπορούν να συγκριθούν με επιχειρήσεις οι οποίες παρέχουν χρηματοδότηση εντός ομίλου προκειμένου να επιτευχθεί η βέλτιστη κατανομή της ρευστότητας μέσα στον όμιλο.

(46) Η Ουγγαρία παραπέμπει στην 27η έκθεση της Επιτροπής επί της πολιτικής ανταγωνισμού για το 1997 ([13]), στην οποία αναφέρεται ένα ολλανδικό μέτρο που μείωσε τον φόρο επί του μισθού ο οποίος βάρυνε τους εργοδότες του τομέα της έρευνας και ανάπτυξης. Το μέτρο δεν χαρακτηρίσθηκε ως κρατική ενίσχυση, επειδή δεν περιοριζόταν σε ορισμένη περιοχή, τομέα ή επιχείρηση και παρεχόταν βάσει αντικειμενικών κριτηρίων.

1. Αυτοδίκαιες (de jure) εξαιρέσεις

(47) Οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι οι περισσότεροι γενικοί φορολογικοί κανόνες περιλαμβάνουν εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής τους, οι οποίες δικαιολογούνται από λόγους οικονομικής πολιτικής και είναι σύμφωνες με τη φύση και την οικονομία του φορολογικού συστήματος.

([12]) Οδηγία 2006/48/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 14ης Ιουνίου 2006, σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριότητας πιστωτικών ιδρυμάτων (ΕΕ L 177 της 30.6.2006, σ. 1).

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

(48) Όσον αφορά την εξαίρεση σχετικά με τις μικρές επιχειρήσεις, οι ουγγρικές αρχές σημειώνουν ότι 1. οι μικρές επιχειρήσεις κατά κανόνα δεν παρέχουν χρηματοδότηση εντός ομίλου, 2. η επέκταση του μέτρου σε αυτές θα απαιτούσε υψηλό διοικητικό κόστος, δυσανάλογο με τα δυνητικά πλεονεκτήματα που θα μπορούσαν να επιτευχθούν στην πραγματικότητα, 3. ο ουγγρικός νόμος περί φορολογίας εταιρειών προβλέπει αρκετά φορολογικά ευεργετήματα ειδικά σχεδιασμένα για τις μικρές επιχειρήσεις. Η Ουγγαρία παραπέμπει στην υπόθεση GIL ([14]), όπου το Δικαστήριο επίσης υποστήριζε τη λογική ότι η μεταχείριση διαφορετικών φορολογουμένων μπορεί να στηρίζεται σε διαφορετική νομική βάση στο πλαίσιο του φορολογικού νόμου.

(49) Ως προς τον χρηματοπιστωτικό τομέα, η Ουγγαρία αναφέρει ακόμη ότι σκοπός της δεν ήταν να προωθήσει την εντός ομίλου χρηματοδότηση. Παρά τις οικονομικές δυσκολίες που αντιμετώπιζε η Ουγγαρία, οι επιχειρήσεις του τομέα εμφάνισαν σημαντικά κέρδη και η ουγγρική κυβέρνηση τούς επέβαλε ειδικούς φόρους αντί να τις υποστηρίξει. Επιπλέον, οι επιχειρήσεις αυτές διέπονται από ειδικό φορολογικό καθεστώς, χρηματοοικονομικούς και λογιστικούς κανόνες. Οι ουγγρικές αρχές παραπέμπουν σχετικά και στην παράγραφο 27 της ανακοίνωσης της Επιτροπής ([15]) σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στα μέτρα που σχετίζονται με την άμεση φορολογία των επιχειρήσεων: «Ορισμένες ειδικές διατάξεις οι οποίες δεν εισάγουν διακρίσεις που θα επέτρεπαν για παράδειγμα τον καθορισμό του φόρου σε κατ' αποκοπή βάση (π.χ. στους τομείς της γεωργίας ή της αλιείας), μπορούν να δικαιολογούνται από τη φύση και την οικονομία του συστήματος όταν λαμβάνουν ιδίως υπόψη ιδιαίτερες λογιστικές απαιτήσεις ή τη σημασία των έγγειων περιουσιακών στοιχείων στο ενεργητικό ορισμένων τομέων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις αυτές δεν συνιστούν κρατικές ενισχύσεις. […]».

(50) Η ουγγρική κυβέρνηση θεωρεί ότι ακριβώς η επέκταση του μέτρου σε παροχείς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, ασφαλιστικές εταιρείες, επενδυτικές εταιρείες και εταιρείες επιχειρηματικού κινδύνου θα είχε θεσπίσει de facto επιλεκτικότητα, καθότι, δεδομένου του ειδικού καθεστώτος που έχουν (οι δραστηριότητές τους αφορούν κατά κανόνα ή σχεδόν αποκλειστικά συναλλαγές δανεισμού από εξωγενείς πόρους), οι παροχείς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών θα είχαν αποκομίσει δυσαναλόγως μεγάλα ευεργετήματα από την εφαρμογή του μέτρου.

2. «Εντός ομίλου» χαρακτήρας

(51) Όπως προαναφέρθηκε, εξαιτίας των κανονιστικών περιορισμών, οι μη χρηματοπιστωτικές εταιρείες μπορούν να εφαρμόζουν το μέτρο μόνο σε σχέση με συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθόσον μόνο εγκεκριμένα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μπορούν να χορηγούν δάνεια σε μη συνδεδεμένα μέρη. Επιπλέον, πρέπει να σημειωθεί ότι υπάρχει πλήθος κανόνων στα φορολογικά συστήματα άλλων κρατών μελών οι οποίοι είναι προσιτοί μόνο σε ομίλους εταιρειών (π.χ. φορολογία ομίλων).

(52) Συνεπώς, σύμφωνα με τις ουγγρικές αρχές το γεγονός ότι το μέτρο δεν έχει εφαρμογή για τόκους που εισπράττονται από ανεξάρτητους τρίτους, στην πράξη αποκλείει μόνο τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα από το πεδίο εφαρμογής εξαιτίας των αυστηρών κανονιστικών διατάξεων, γεγονός όμως που δικαιολογείται από λόγους φορολογικής και οικονομικής πολιτικής.

(53) Για την εφαρμογή του ουγγρικού μέτρου δεν απαιτείται η δραστηριοποίηση της επιχείρησης σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη. Σύμφωνα με την Ουγγαρία, από πλευράς εφαρμογής του μέτρου μόνο οι επιχειρήσεις που ανήκουν στον ίδιο όμιλο εταιρειών βρίσκονται σε νομικά και πραγματικά συγκρίσιμη κατάσταση. Επειδή το μέτρο μπορεί να εφαρμοσθεί από όλες τις επιχειρήσεις που είναι μέλη του ομίλου, δεν μπορεί να θεωρηθεί επιλεκτικό. Η Ουγγαρία σημειώνει επίσης ότι στην πράξη κάθε επιχείρηση μπορεί να μετασχηματισθεί σε όμιλο εταιρειών. Σύμφωνα με την προηγούμενη πρακτική της Επιτροπής, το ότι τίθεται μια ορισμένη μετοχική συμμετοχή ως προϋπόθεση εφαρμογής ενός ευεργετήματος δεν αποτελεί επαρκή λόγο για να θεωρηθεί ένα μέτρο επιλεκτικό ([16]). Ειδικά ευεργετήματα που παρέχονται σε επιχειρήσεις-μέλη ενός ομίλου δεν πρέπει να θεωρούνται επιλεκτικά διότι ο όμιλος δεν είναι τομέας ή λειτουργία, αλλά απλώς μια νομική δομή. Όταν ένα φορολογικό πλεονέκτημα έχει προδήλως εφαρμογή μέσα σε ένα όμιλο εταιρειών που δραστηριοποιείται σε οποιοδήποτε τομέα της οικονομίας, τότε πρόκειται για γενικό μέτρο και όχι για ειδικό πλεονέκτημα που στοχεύει σε έναν συγκεκριμένο τομέα.

3. Πλεονέκτημα από τις διαφορές των αλλοδαπών ρυθμίσεων

(54) Η Επιτροπή εκτιμά ότι το μέτρο ευνοεί επιλεκτικά τους ομίλους που έχουν τουλάχιστον ένα μέλος εκτός Ουγγαρίας. Η Ουγγαρία θεωρεί ότι μια τέτοια περίπτωση δεν αποτελεί πλεονέκτημα, αλλά απλώς επίπτωση που απορρέει από τους μη εναρμονισμένους φορολογικούς κανόνες των διαφόρων κρατών μελών, γεγονός που είναι εκτός ελέγχου του ουγγρικού κράτους. Όπως προαναφέρθηκε, το πλεονέκτημα αυτό δεν παρέχεται από ουγγρικούς κρατικού πόρους και δεν καταλογίζεται στην Ουγγαρία. Όσον αφορά την άμεση φορολογία, από την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η κατάσταση των κατοίκων ημεδαπής δεν είναι κατά κανόνα συγκρίσιμη με την κατάσταση των μη κατοίκων ημεδαπής.

4. Δυνατότητα μη συμμετοχής σε ετήσια βάση

(55) Σχετικά με τη δυνατότητα μη συμμετοχής οι ουγγρικές αρχές σημειώνουν ότι το χαρακτηριστικό αυτό απορρέει κατ' ανάγκην από την ετήσια κυκλικότητα της φορολογίας εταιρειών, όπως συμβαίνει και με άλλες διατάξεις του φορολογικού δικαίου. Η πραγματική επιλογή ως προς την εφαρμογή του μέτρου δεν ανήκει στις ουγγρικές αρχές ή στον αποδέκτη, αλλά στη συνδεδεμένη εταιρεία στην οποία ενδέχεται να προκύψει φορολογικό μειονέκτημα.

([14]) Υπόθεση C-308/01 GIL Insurance Ltd κ.λπ. κατά Commissioners of Customs & Excise (Συλλογή 2004, σ. I-4777).

([15]) ΕΕ C 384 της 10.12.1998, σ. 3.

([16]) Απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση N 354/2004 – Ιρλανδία, πρόγραμμα ανάληψης συμμετοχών σε επιχειρήσεις (ΕΕ C 131 της 28.5.2005, σ. 11).

Παράνομος χαρακτήρας του μέτρου, υφιστάμενη ή νέα ενίσχυση

(56) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας η Επιτροπή συμπέραινε ότι το μέτρο δεν μπορεί να θεωρηθεί υφιστάμενη ενίσχυση, διότι δεν πληροί κανένα από τα τρία κριτήρια που αναφέρονται στο παράρτημα IV σημείο 3 της συνθήκης Προσχώρησης. Ωστόσο, οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι το παράρτημα αυτό δεν καλύπτει όλους τους τύπους υφιστάμενης ενίσχυσης που αναφέρονται στο άρθρο 1 στοιχείο β) του διαδικαστικού κανονισμού. Το παράρτημα IV σημείο 3 της συνθήκης Προσχώρησης περιλαμβάνει μόνο διατάξεις σχετικά με ενισχύσεις που χορηγήθηκαν και επανεξετάσθηκαν πριν από την ημερομηνία της προσχώρησης, όπως αναφέρεται στο άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο i) του διαδικαστικού κανονισμού ([17]). Όμως, οι κανόνες που αναφέρονται στο άρθρο 1 στοιχείο β) σημεία ii)–v) του κανονισμού πρέπει να λαμβάνονται επίσης υπόψη για την αναγνώριση των υφιστάμενων ενισχύσεων που δεν προβλέπονται στην πράξη προσχώρησης. Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από το παράρτημα II της πράξης προσχώρησης, το οποίο τροποποιεί μόνο το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο i) του κανονισμού. Μια διαφορετική ερμηνεία θα έθετε υπό αμφισβήτηση την ασφάλεια δικαίου και τη δικαιολογημένη εμπιστοσύνη και θα είχε ως συνέπεια την άνιση μεταχείριση των κρατών μελών.

(57) Εφόσον η Επιτροπή εμμένει στην άποψή της ότι το μέτρο δεν συνιστά υφιστάμενη ενίσχυση κατά την έννοια του παραρτήματος IV της πράξης προσχώρησης, οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι πρέπει να αξιολογηθεί βάσει του άρθρου 1 στοιχείο β) του κανονισμού και πρέπει να χαρακτηρισθεί ως υφιστάμενη ενίσχυση για δύο λόγους.

(58) Πρώτον, βάσει του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο v) του διαδικαστικού κανονισμού, ένα μέτρο, το οποίο όταν τέθηκε σε ισχύ δεν αποτελούσε ενίσχυση, αλλά στη συνέχεια έγινε ενίσχυση λόγω της εξέλιξης της κοινής αγοράς και χωρίς να μεταβληθεί από το κράτος μέλος, θεωρείται υφιστάμενη ενίσχυση. Περαιτέρω, η Ουγγαρία παραπέμπει στην υπόθεση των βελγικών κέντρων συντονισμού (BCC) ([18]), η οποία παρουσιάζει κάποια ομοιότητα με το μέτρο και στην οποία η Επιτροπή το 1984 και το 1987 θεωρούσε ότι το καθεστώς BCC δεν πρέπει να θεωρείται κρατική ενίσχυση. Επίσης, σύμφωνα με τη γνώμη που έδωσε στην ερώτηση ενός ευρωβουλευτή, η Επιτροπή θεωρούσε ότι το μέτρο BCC δεν είναι κρατική ενίσχυση και παρόμοια μέτρα των κρατών μελών επίσης δεν συνιστούν κρατική ενίσχυση ([19]). Η Επιτροπή άλλαξε την άποψή της σχετικά με το καθεστώς BCC μόλις στην απόφασή της της 17ης Φεβρουαρίου 2003, μετά την έναρξη ισχύος του ουγγρικού μέτρου.

(59) Μετά από εξακρίβωση μέσω της αρμόδιας διεύθυνσης του ουγγρικού υπουργείου Οικονομικών, η Ουγγαρία επιβεβαίωσε, εξάλλου, ότι η ουγγρική Υπηρεσία Παρακολούθησης των Κρατικών Ενισχύσεων (ΥΠΚΕ) το καλοκαίρι του 2002 εξέτασε το μέτρο πριν θεσπισθεί. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας και της προγενέστερης απόφασης που εξέδωσε η Επιτροπή σχετικά με το καθεστώς BCC, η ΥΠΚΕ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το επίμαχο μέτρο δεν αποτελεί κρατική ενίσχυση και για τον λόγο αυτό δεν κοινοποίησε το καθεστώς στην Επιτροπή.

(60) Επιπλέον, οι ουγγρικές αρχές υπενθυμίζουν ότι με επιστολή της 19ης Νοεμβρίου 2004 η Επιτροπή ζήτησε πληροφορίες για το μέτρο και η Ουγγαρία απάντησε στις 8 Δεκεμβρίου 2004. Αφού η Ουγγαρία δεν έλαβε περαιτέρω ερωτήσεις ή κάποια επίσημη απάντηση από την Επιτροπή, θεωρούσε ότι έχει κάθε λόγο να πιστεύει ότι το μέτρο δεν συνιστά κρατική ενίσχυση ή, εφόσον συνιστά κρατική ενίσχυση, είναι υφιστάμενη κρατική ενίσχυση σύμφωνα με το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο v) του κανονισμού.

(61) Δεύτερον, η Ουγγαρία ισχυρίζεται ότι το μέτρο θεωρείται ότι έχει εγκριθεί βάσει του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο iii) του διαδικαστικού κανονισμού. Εκτιμά ότι, εάν το μέτρο συνιστούσε παράνομη ενίσχυση μετά την προσχώρηση, το αίτημα που απηύθυνε η Επιτροπή, το 2004, για την παροχή πληροφοριών θα είχε θεωρηθεί ότι αποτελεί κίνηση της διαδικασίας εξέτασης. Η Ουγγαρία σημειώνει ότι σύμφωνα με το άρθρο 4 παράγραφος 5 του κανονισμού η Επιτροπή πρέπει να λάβει απόφαση εντός δύο μηνών. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 4 παράγραφος 6 του κανονισμού, Εάν η Επιτροπή δεν έχει λάβει απόφαση εντός της προαναφερόμενης προθεσμίας, η ενίσχυση θεωρείται ότι έχει εγκριθεί από την Επιτροπή. Σύμφωνα με το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο iii) του κανονισμού κάθε ενίσχυση που θεωρείται ότι έχει εγκριθεί βάσει του άρθρου 4 παράγραφος 6 του κανονισμού πρέπει να λογίζεται ως υφιστάμενη ενίσχυση.

(62) Μολονότι η προθεσμία των δύο μηνών δεν έχει εφαρμογή στην παρούσα διαδικασία, η άλλη υποχρέωση εξακολουθεί να ισχύει, δηλαδή η Επιτροπή υποχρεούται να ολοκληρώσει την εξέταση. Βάσει της πάγιας νομολογίας του Δικαστηρίου, η Ουγγαρία συμπεραίνει ότι η Επιτροπή όφειλε να ενεργήσει για να εξετάσει την κρατική ενίσχυση εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος. Η Ουγγαρία παραπέμπει στην απόφαση του Πρωτοδικείου στην υπόθεση T-190/00 ([20]), με την οποία το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι η προθεσμία 28 μηνών μπορεί να είναι πολύ μεγάλη για μια προκαταρκτική

([17]) Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ (ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1).

([18]) Απόφαση 2003/755/ΕΚ της Επιτροπής σχετικά με το καθεστώς ενίσχυσης που σχεδιάζει να εφαρμόσει το Βέλγιο υπέρ των κέντρων συντονισμού που είναι εγκατεστημένα στο Βέλγιο (ΕΕ L 282 της 30.10.2003, σ. 25).

([19]) ΕΕ C 63 της 11.3.1991, σ. 37.

([20]) Απόφαση της 27ης Νοεμβρίου 2003 στην υπόθεση T-190/00 Regione Siciliana κατά Επιτροπής (Συλλογή 2003, σ. II-5015, σκέψη 136)· βλέπε υπόθεση 120/73 Gebrüder Lorenz GmbH κατά Γερμανίας και κρατιδίου της Ρηνανίας-Παλατινάτου (Συλλογή 1973, σ. 1472, σκέψη 4).

διαδικασία εξέτασης αν η Επιτροπή ζήτησε μόνο μία φορά πληροφορίες από το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος. Σύμφωνα με τις ουγγρικές αρχές αυτές οι διέπουσες αρχές πρέπει να εφαρμόζονται a fortiori και στην προκαταρκτική διαδικασία εξέτασης, όπου η Επιτροπή εξετάζει απλώς αν υπάρχουν αμφιβολίες για τη συμβατότητα του μέτρου με το άρθρο 87 της συνθήκης ΕΚ. Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι η Επιτροπή δεν εξέδωσε απόφαση εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος —ενόψει και των αρχών της ασφάλειας δικαίου και της χρηστής διοίκησης— εάν ακόμη το μέτρο θεωρείται ενίσχυση, πρέπει να λογίζεται ως υφιστάμενη ενίσχυση βάσει του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο iii) του κανονισμού.

Το θέμα της ανάκτησης και της δυνητικής μεταβατικής περιόδου για τη σταδιακή κατάργηση

(63) Η ουγγρική κυβέρνηση ισχυρίζεται ότι η Επιτροπή δεν πρέπει να απαιτήσει την ανάκτηση της δυνητικής ενίσχυσης, καθότι αυτό θα αντέκειτο σε μια γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, όπως είναι η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Η Ουγγαρία παραπέμπει στη νομολογία του Δικαστηρίου, κατά πάγια θέση της οποίας «το δικαίωμα επικλήσεως της αρχής προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης παρέχεται σε κάθε πρόσωπο στο οποίο ένα κοινοτικό όργανο δημιούργησε βάσιμες προσδοκίες.» ([21]) Αναφέρει επίσης την απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση Van den Bergh & Jurgens ([22]), όπου εφαρμόσθηκε το εξής σκεπτικό για να επαληθευθεί ότι η εμπιστοσύνη είναι δικαιολογημένη: «…όταν ένας συνετός και προνοητικός επιχειρηματίας είναι σε θέση να προβλέψει τη θέσπιση κοινοτικού μέτρου ικανού να επηρεάσει τα συμφέροντά του, δεν μπορεί να επικαλείται δικαιολογημένη εμπιστοσύνη σε περίπτωση θεσπίσεως του μέτρου αυτού.». Παραπέμποντας στην υπόθεση των βελγικών κέντρων συντονισμού οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το 1984 και 1987 η Επιτροπή έκρινε ότι το καθεστώς εκείνο είναι συμβατό με την κοινή αγορά και άλλαξε την απόφασή της μόλις στις 17 Φεβρουαρίου 2003, μετά τη θέση σε ισχύ του ουγγρικού μέτρου. Επιπλέον, το καθεστώς των βελγικών κέντρων συντονισμού είχε εφαρμογή μόνο για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις, αντίθετα από το ουγγρικό μέτρο, το οποίο είχε ευρύτερο πεδίο εφαρμογής.

(64) Οι ουγγρικές αρχές παραπέμπουν και στην απόφαση κίνησης της επίσημης διαδικασίας εξέτασης σχετικά με την ισπανική νομοθεσία για τον φόρο εταιρειών, στην οποία η Επιτροπή δήλωνε ότι η εξέταση βασίσθηκε απλώς σε μια προκαταρκτική υπόθεση. Στην οριστική απόφασή της η Επιτροπή δήλωνε ότι ούτε τα πλέον συνεπή και ενημερωμένα μέρη δεν θα μπορούσαν να έχουν προβλέψει ότι το μέτρο θα χαρακτηριζόταν κρατική ενίσχυση και ότι θα καλούνταν να ανταποκριθούν αιτιολογημένα σε νόμιμες διεκδικήσεις ([23]). Στην υπόθεση εκείνη η απόφαση ελήφθη τέσσερα και πλέον έτη μετά το αίτημα για παροχή πληροφοριών. Ενόψει του γεγονότος ότι η Επιτροπή ζήτησε πληροφορίες από την Ουγγαρία στις 19 Νοεμβρίου 2004 και οι ουγγρικές αρχές έδωσαν μια ολοκληρωμένη απάντηση στις 8 Δεκεμβρίου 2004, οι ουγγρικές αρχές θεωρούν ότι μπορούσαν δικαιολογημένα να προσδοκούν ότι το επίμαχο μέτρο δεν αποτελεί κρατική ενίσχυση, όπως ήταν η θέση της Επιτροπής στην απόφαση αριθ. 2001/168/ΕΚΑΧ.

(65) Η Ουγγαρία επισημαίνει ότι την περίοδο εκείνη η ομάδα του κώδικα δεοντολογίας του Συμβουλίου εξέτασε το μέτρο και δεν συμπέρανε ότι συνιστούσε επιβλαβές φορολογικό μέτρο. Βάσει των συζητήσεων, η Επιτροπή ως μέλος της ομάδας αυτής θα μπορούσε να ζητήσει περαιτέρω πληροφορίες από την Ουγγαρία αν υπέθετε ότι το μέτρο συνιστούσε κρατική ενίσχυση.

(66) Η Ουγγαρία ισχυρίζεται ακόμη ότι, σύμφωνα με τον διαδικαστικό κανονισμό, πριν από την κίνηση της επίσημης διαδικασίας εξέτασης η Επιτροπή πρέπει να συζητήσει τη συμβατότητα της διάταξης με το κράτος μέλος στο πλαίσιο μιας προκαταρκτικής διαδικασίας. Αποτελεί παράβαση των διαδικαστικών κανόνων αν η Επιτροπή κινήσει την επίσημη διαδικασία του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ χωρίς να προβεί στην προκαταρκτική αξιολόγηση που προβλέπει ο κανονισμός και παραβιάζεται η αρχή της καλόπιστης συνεργασίας που θεσπίζεται στο άρθρο 10 της συνθήκης ΕΚ.

(67) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται επίσης ότι, κατά πάγια πρακτική της Επιτροπής, η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης επεκτείνεται και στα κράτη μέλη ([24]).

(68) Η Ουγγαρία υπογραμμίζει επίσης ότι η Επιτροπή σε ορισμένες αποφάσεις ([25]), σε σχέση με την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, παρέπεμπε στις ομοιότητες που παρουσιάζουν τα επίμαχα μέτρα με την υπόθεση των βελγικών κέντρων συντονισμού (BCC), τα οποία αρχικά κρίθηκαν συμβατά και για αυτό δεν απαιτήθηκε η ανάκτηση.

(69) Οι ουγγρικές αρχές συμπεραίνουν ότι «ούτε η Ουγγαρία ούτε οι ουγγρικές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το μέτρο δεν ήταν σε θέση να προβλέψουν —ακόμη και εάν είχαν επιδείξει εύλογη σύνεση— ότι 4 έτη μετά τη θέσπιση του μέτρου και 3 έτη μετά την προσχώρηση της Ουγγαρίας στην ΕΕ η Επιτροπή θα κινούσε μια διαδικασία σε σχέση με το μέτρο επειδή έχει αμφιβολίες για τη συμβατότητά του με το κοινοτικό δίκαιο.».

([21]) Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-182/03 και C-217/03 Βασίλειο του Βελγίου και Forum 187 κατά Επιτροπής (Συλλογή 2003, σ. I-6887, σκέψη 147).

([22]) Υπόθεση 265/85 Van den Bergh en Jurgens BV και Van Dijk Products (Lopik) BV κατά Επιτροπής (Συλλογή 1987, σ. 1155, σκέψη 44).

([23]) Αιτιολογικές σκέψεις 27-28 της απόφασης 2001/168/ΕΚΑΧ της Επιτροπής, της 31ης Οκτωβρίου 2000, σχετικά με την ισπανική νομοθεσία για το φόρο εταιρειών (ΕΕ L 60 της 1.3.2001, σ. 57).

([24]) Αιτιολογική σκέψη 43 του αγγλικού κειμένου της απόφασης 2003/512/ΕΚ της Επιτροπής, της 5ης Σεπτεμβρίου 2002, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων της Γερμανίας υπέρ των κέντρων ελέγχου και συντονισμού (ΕΕ L 177 της 16.7.2003, σ. 17).

([25]) Απόφαση 2003/81/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 31 της 6.2.2003, σ. 26), και απόφαση 2003/501/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 170 της 9.7.2003, σ. 20).

(70) Η Ουγγαρία υπογραμμίζει ότι μια δυσμενής απόφαση της Επιτροπής θα μπορούσε να έχει ως αποτέλεσμα την άσκηση άπειρων αγωγών εις βάρος της Ουγγαρίας από τους φορολογούμενους που εφάρμοσαν το μέτρο και θα μπορούσε να μειώσει την εμπιστοσύνη των επενδυτών στην αξιοπιστία του οικονομικού μετασχηματισμού που έχει πραγματοποιηθεί στη χώρα.

(71) Τέλος, η Ουγγαρία ισχυρίζεται ότι, εάν η Επιτροπή κρίνει ότι το μέτρο είναι ασυμβίβαστο με το κοινοτικό δίκαιο, είναι απαραίτητο να προβλεφθεί μία μεταβατική περίοδος κατά την οποία το μέτρο παραμένει εφαρμόσιμο τουλάχιστον για τις επιχειρήσεις που το εφάρμοζαν μέχρι σήμερα. Στην υπόθεση *Βελγικό Βασίλειο και Forum 187 ASBL κατά Επιτροπής* το Δικαστήριο έκρινε ότι, ελλείψει επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος, η Επιτροπή, παραλείποντας να συνοδεύσει την κατάργηση μιας ρυθμίσεως με μεταβατικά μέτρα για την προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης που δημιούργησε βασίμως στον επιχειρηματία η κοινοτική ρύθμιση, ενεργεί κατά παράβαση θεμελιώδους κανόνα δικαίου ([26]).

(72) Επομένως, οι ουγγρικές αρχές ζητούν όπως, σε περίπτωση μιας ενδεχόμενης αρνητικής απόφασης, η Επιτροπή επιτρέψει, βάσει της αρχής της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, την εφαρμογή του μέτρου ως το τέλος του πέμπτου φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος της απόφασης. Η μεταβατική αυτή περίοδος θα ήταν απαραίτητη για να προετοιμασθούν οι ενδιαφερόμενοι φορολογούμενοι για τις νέες συνθήκες που θα προκύψουν από την κατάργηση του μέτρου. Η Ουγγαρία σημειώνει σχετικά ότι, στην απόφασή της για τις διεθνείς χρηματοδοτικές δραστηριότητες των Κάτω Χωρών, η Επιτροπή όρισε μια μεταβατική περίοδο σχεδόν οκτώ ετών για τους φορείς που ήδη εφάρμοζαν τους σχετικούς ολλανδικούς κανόνες ([27]).

Πρόσθετες πληροφορίες που παρασχέθηκαν από τις ουγγρικές αρχές

1. Δικαιολογία βάσει της φύσης ή της οικονομίας του συστήματος

(73) Απαντώντας στο από 12 Φεβρουαρίου 2008 αίτημα της Επιτροπής για παροχή πληροφοριών, οι ουγγρικές αρχές υπογραμμίζουν ότι «εάν παρ' όλα αυτά η Επιτροπή κρίνει ότι το μέτρο αυτό είναι επιλεκτικό, και πάλι δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστά κρατική ενίσχυση, καθότι η επιλεκτικότητα δικαιολογείται από τη φύση και την οικονομία του συστήματος». Το μέτρο θεσπίσθηκε προκειμένου να μειώσει ορισμένες δυσμενείς επιπτώσεις που απορρέουν από την έλλειψη φορολογίας ομίλων στην Ουγγαρία.

(74) Η Ουγγαρία ανέφερε σχετικά ότι το μέτρο παρουσιάζει πολύ λιγότερες αποκλίσεις από την «κλασική» μέθοδο της επιμέτρησης του φόρου σε ατομική (δηλαδή μη ενοποιημένη) βάση παρά τα συχνά εφαρμοζόμενα καθεστώτα φορολογίας ομίλων των άλλων κρατών μελών. Κατά συνέπεια, οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το μέτρο αποβλέπει στην εγκαθίδρυση (με έναν ειδικό τρόπο) ενός καθιερωμένου και συχνά εφαρμοζόμενου σύγχρονου φορολογικού συστήματος.

(75) Επίσης, η Ουγγαρία παρέπεμψε στους δύο εναλλακτικούς τρόπους χρηματοδότησης, δηλαδή τη χρηματοδότηση από ίδια κεφάλαια και τη χρηματοδότηση με δανεισμό, και στην προκύπτουσα διαφορετική φορολογική μεταχείριση και παρατήρησε ότι τα έσοδα και στις δύο περιπτώσεις υπόκεινται στον ίδιο φορολογικό συντελεστή (16 % και 4 % πρόσθετος φόρος), αλλά διαφέρουν τα φορολογούμενα πρόσωπα (προκειμένου για μερίσματα η θυγατρική, προκειμένου δε για τόκους η μητρική εταιρεία υπόκειται στην καταβολή φόρου).

2. Στατιστικές για την εφαρμογή του μέτρου

(76) Η Ουγγαρία παρέσχε στατιστικές πληροφορίες στην Επιτροπή σχετικά με την εφαρμογή του μέτρου βάσει των στοιχείων των φορολογικών δηλώσεων για τα φορολογικά έτη 2003 έως 2006 και ισχυρίσθηκε ότι η τομεακή κατανομή των επιχειρήσεων για τις οποίες εφαρμόζεται το μέτρο αποδεικνύει ότι το μέτρο είναι ουδέτερο από άποψη τομεακών επιπτώσεων.

(77) Οι ουγγρικές αρχές παρέσχον, επίσης, στατιστικές πληροφορίες για τον αριθμό, αφενός, των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν δυνητικά το μέτρο και, αφετέρου, των επιχειρήσεων που καταφεύγουν πραγματικά στη διόρθωση φορολογητέας βάσης. Από τα στοιχεία αυτά προκύπτει ότι το 2006, 8 181 ([28]) επιχειρήσεις εφάρμοζαν δυνητικά το μέτρο και 1 738 επιχειρήσεις το εφάρμοζαν πραγματικά ([29]).

([26]) Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-182/03 και C-217/03 Βασίλειο του Βελγίου και Forum 187 κατά Επιτροπής (Συλλογή 2003, σ. I-6887, σκέψη 149).

([27]) Απόφαση 2003/515/ΕΚ της Επιτροπής, της 17ης Φεβρουαρίου 2003, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων που έθεσαν σε εφαρμογή οι Κάτω Χώρες υπέρ των διεθνών χρηματοδοτικών δραστηριοτήτων (ΕΕ L 180 της 18.7.2003, σ. 52).

([28]) Ο αριθμός των δυνητικών αποδεκτών βασίζεται σε μια χονδρική εκτίμηση, καθώς δεν υπάρχουν στοιχεία για τον ακριβή αριθμό των επιλέξιμων επιχειρήσεων, αφού οι φορολογικές αρχές δεν έχουν πληροφορίες για τον αριθμό των φορολογουμένων προσώπων που έχουν συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Με τον όρο «επιχειρήσεις που δυνητικά εφαρμόζουν το μέτρο» νοούνται από την Ουγγαρία όσες επιχειρήσεις δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές επιχειρήσεις, πιστωτικά ιδρύματα, επενδυτικές εταιρείες ή ασφαλιστικές εταιρείες, ανεξαρτήτως τού αν είναι ή όχι συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

([29]) Το 2006 ο συνολικός αριθμός των εταιρειών οι οποίες διέποντο από τον νόμο Lxxxi του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων ήταν 316 498.

Αριθμός των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν δυνητικά το μέτρο και των επιχειρήσεων που καταφεύγουν πραγματικά στη διόρθωση φορολογητέας βάσης

	Έτος 2003		Έτος 2004		Έτος 2005		Έτος 2006	
	Αριθμός	%	Αριθμός	%	Αριθμός	%	Αριθμός	%
Αριθμός των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν δυνητικά το μέτρο	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Αριθμός και ποσοστό των επιχειρήσεων που καταφεύγουν πραγματικά στη διόρθωση φορολογητέας βάσης	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Η Ουγγαρία παρουσίασε, επίσης, τον αντίκτυπο που προκύπτει από τα σωρευτικά στοιχεία των 50 μεμονωμένων επιχειρήσεων οι οποίες εισέπραξαν τα μεγαλύτερα ποσά καθαρού εντός ομίλου τόκου. Οι επιπτώσεις που υπολογίσθηκαν βάσει των σωρευτικών στοιχείων των 50 επιχειρήσεων οι οποίες επέτυχαν τη μεγαλύτερη μείωση φορολογητέας βάσης έχουν ως εξής ([30]):

(σε χιλιάδες HUF)

	Μείωση της φορολογητέας βάσης εξαιτίας του μέτρου	Επιπτώσεις του μέτρου στη φορολογία
Έτος 2003	9 403 458	1 692 622
Έτος 2004	25 747 203	4 119 552
Έτος 2005	13 585 244	2 173 639
Έτος 2006	118 790 256	19 006 441

V. **ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ**

Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο στην Ουγγαρία

(79) Το Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο στην Ουγγαρία (AmCham) θεωρεί ότι το μέτρο συνιστά μερική ενοποίηση σε σχέση με τα έσοδα από τόκους. Αποτελεί μέρος του κανονικού φορολογικού συστήματος στην Ουγγαρία. Τα όποια διασυνοριακά πλεονεκτήματα δεν απορρέουν από την ουγγρική φορολογική νομοθεσία, αλλά οφείλονται στις διαφορές μεταξύ των νομοθεσιών των κρατών μελών. Ο αποκλεισμός από το πεδίο εφαρμογής του μέτρου του διασυνοριακού τόκου που εισπράττεται ή καταβάλλεται από μια ουγγρική επιχείρηση αντίκειται στις θεμελιώδεις ελευθερίες της συνθήκης.

(80) Όσον αφορά τη χορήγηση ενίσχυσης από κρατικούς πόρους, το AmCham θεωρεί ότι σε διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο η αφαίρεση του τόκου διενεργείται από τη συνδεδεμένη επιχείρηση που ευρίσκεται στην άλλη χώρα.

(81) Σε σχέση με το πλεονέκτημα, το AmCham υπογραμμίζει ότι δεν υπάρχει απόκλιση από το κανονικό φορολογικό σύστημα. Η ύπαρξη ή μη ενός πλεονεκτήματος σε πολυεθνικό πλαίσιο είναι συνάρτηση του συντελεστή εταιρικού φόρου επί του εισοδήματος που ισχύει στο κράτος του δανειολήπτη· ωστόσο, για την εξέταση των κρατικών ενισχύσεων το πλεονέκτημα πρέπει να αξιολογηθεί σε καθαρά εθνικό επίπεδο.

(82) Σχετικά με την επιλεκτικότητα, το AmCham αναφέρει ότι, εάν η Επιτροπή καθορίζει ότι μια φορολογική διάταξη μπορεί να είναι επιλεκτική βάσει του σκεπτικού που περιλαμβάνει η απόφαση κίνησης της διαδικασίας, τότε θα έπρεπε να υπαχθούν στο πεδίο εφαρμογής των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις, μεταξύ τόσων άλλων, και οι πίνακες αποσβέσεων, οι ρυθμίσεις που αφορούν τις δαπάνες προσωπικού και οι κανόνες υποκεφαλαιοδότησης. Ο αποκλεισμός των μικρών επιχειρήσεων δικαιολογείται από τη φύση και την οικονομία της ουγγρικής φορολογικής νομοθεσίας [επειδή οι ΜΜΕ κατά μοναδικό τρόπο υπόκεινται σε ισοδύναμες φορολογικές διατάξεις ([31])] και το μέτρο θα είχε περιορισμένο αντίκτυπο σε αυτές. Επιπλέον, η επέκταση του μέτρου στις εταιρείες χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών θα ευνοούσε δυσανάλογα τις τελευταίες αυτές εταιρείες.

([30]) Στοιχεία για τα μετέπειτα έτη δεν παρασχέθηκαν από τις ουγγρικές αρχές.

([31]) Τα πλεονεκτήματα αυτά περιλαμβάνουν επιπρόσθετη έκπτωση αποσβέσεων επί ορισμένων επενδύσεων όπως ακίνητη περιουσία, μηχανολογικός εξοπλισμός, μέσα μεταφοράς και πνευματική ιδιοκτησία· ειδικές παροχές για ορισμένες αποδοχές προσωπικού και απαλλαγή από τον φόρο καινοτομίας.

(83) Οι νομικά και πραγματικά συγκρίσιμες επιχειρήσεις είναι όμιλοι, καθότι το μέτρο είναι μία μέθοδος μερικής ενοποίησης της φορολογίας των εντός ομίλου συναλλαγών.

(84) Είναι εσφαλμένος ο ισχυρισμός ότι το μέτρο είναι επιλεκτικό επειδή δεν εφαρμόζεται για επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται μεμονωμένα. Κατ' αρχήν, κάθε επιχείρηση είναι δυνατόν να πραγματοποιήσει αναδιάρθρωση και να μετασχηματισθεί σε όμιλο. Ωστόσο, για τις μεμονωμένες επιχειρήσεις δεν υπάρχει κίνητρο για μια τέτοια αναδιάρθρωση, καθόσον ο εντός ομίλου τόκος δεν υπόκειται σε φορολογία. Τα δυνητικά πλεονεκτήματα που βασίζονται σε ένα πολυεθνικό πλαίσιο δεν μπορούν να καταλογισθούν στο μέτρο, αλλά στη διαφορά μεταξύ των φορολογικών νομοθεσιών των κρατών μελών. Η αντιμετώπιση του όρου της μη συμμετοχής ως αιτίας για την επιλεκτικότητα θα έθετε υπό αμφισβήτηση μια σειρά άλλα φορολογικά μέτρα τα οποία εμπεριέχουν το στοιχείο της επιλογής.

(85) Σύμφωνα με το AmCham, το παράρτημα IV σημείο 3 της συνθήκης Προσχώρησης αφορά μόνο τις προ της προσχώρησης ενισχύσεις «κατά την προσχώρηση», οι οποίες κατά τα άλλα θα διέποντο από το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο i) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου ([32]). Κατά τον καθορισμό της υφιστάμενης ενίσχυσης πρέπει να ληφθούν υπόψη και οι υπόλοιπες διατάξεις του άρθρου 1 στοιχείο β). Σύμφωνα με το AmCham, εάν το μέτρο ήταν κρατική ενίσχυση, θα ήταν υφιστάμενη ενίσχυση κατά το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο iii) και v) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999. Εάν η Επιτροπή οδηγείτο στο εσφαλμένο συμπέρασμα ότι το μέτρο συνιστά παράνομη και ασυμβίβαστη νέα ενίσχυση, όφειλε να μην εκδώσει απόφαση ανάκτησης. Έχοντας υπόψη και τη δικαιολογημένη εμπιστοσύνη, η Επιτροπή όφειλε επίσης να ορίσει μια προθεσμία εντός της οποίας το μέτρο θα μπορούσε να εφαρμόζεται χωρίς τροποποίηση.

MOL Plc

(86) Η MOL Plc είναι θυγατρική εταιρεία του Ομίλου MOL στην Ουγγαρία. Εφαρμόζει το μέτρο από τότε που θεσπίσθηκε, σε σχέση με τις εντός ομίλου χρηματοδοτικές συναλλαγές μεταξύ των 30 μελών του ομίλου. Η εταιρεία εφαρμόζει το μέτρο κυρίως σε ημεδαπές καταστάσεις (σε ποσό άνω των 10 δισεκατ. HUF) και σε σημαντικά χαμηλότερο βαθμό σε σχέση με τα αλλοδαπά μέλη του ομίλου (σε ποσό κάτω του 1 δισεκατ. HUF). Αυτό αποδεικνύει ότι, αντίθετα απ' ό,τι υποθέτει η Επιτροπή, το μέτρο δεν εφαρμόζεται αποκλειστικά και μόνο για να παρέχει εντός ομίλου φορολογικό πλεονέκτημα μέσα από διεθνείς συναλλαγές.

(87) Η MOL Plc θεωρεί ότι με το μέτρο επιτυγχάνεται εν μέρει ο στόχος της ενοποιημένης φορολογίας ή φορολογίας ομίλου, θεσμού ανύπαρκτου στην Ουγγαρία. Καθώς η ενοποιημένη φορολογία ή φορολογία ομίλου είναι αποδεκτή σε αρκετά κράτη μέλη, σύμφωνα με τη MOL μπορεί βασίμως να υποτεθεί ότι το εν λόγω μέτρο δεν αποτελεί ενίσχυση, αφού μάλιστα η εφαρμογή του δεν επιφέρει χαμηλότερη φορολογική υποχρέωση στο επίπεδο του ομίλου.

(88) Η Επιτροπή θα είχε άδικο υποστηρίζοντας ότι το μέτρο επιφέρει επιλεκτικό πλεονέκτημα. Πρόκειται για μέτρο γενικής εφαρμογής με περιορισμένες εξαιρέσεις, εφαρμόσιμο για όλους τους φορολογούμενους ανεξαρτήτως πεδίου δραστηριοτήτων. Το γεγονός ότι το μέτρο έχει εφαρμογή για την εντός ομίλου χρηματοδότηση αυτομάτως προϋποθέτει την ύπαρξη τέτοιων συναλλαγών μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων, όπως π.χ. όταν για την αφαίρεση των αποσβέσεων από τη φορολογητέα βάση προαπαιτείται η κατοχή του αντίστοιχου περιουσιακού στοιχείου.

(89) Η MOL Plc ισχυρίζεται ακόμη ότι για τη δανειοδότρια εταιρεία στην Ουγγαρία είναι αδιάφορο αν παρέχει χρηματοδότηση στην αλλοδαπή ή στην Ουγγαρία

(90) Εξ όσων γνωρίζει η MOL Plc, η Επιτροπή είχε εξετάσει το μέτρο από τον Δεκέμβριο 2004. Θα ήταν άδικο και αντίθετο με την καλόπιστη νομική πρακτική να προσδοκά κανείς να θεωρούν η Ουγγαρία και οι ούγγροι φορολογούμενοι το μέτρο ως κρατική ενίσχυση σε αντίθεση με την προηγούμενη θέση που είχε επ' αυτού η Επιτροπή. Η ανάκτηση θα ήταν αβάσιμη και θα αδικούσε ιδιαίτερα τους ομίλους. Θα επέφερε πρόσθετες φορολογικές υποχρεώσεις για ορισμένα μέλη των ομίλων, ενώ σε επιχειρήσεις που έχουν παύσει να υπάρχουν ή σήμερα είναι εκτός ομίλου θα επιστρεφόταν ένα μέρος του φόρου. Η MOL Plc πιστεύει ότι μια τέτοια διόρθωση θα επέφερε στην πράξη άδικα φορολογικά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα.

Κάτω Χώρες

(91) Η ολλανδική κυβέρνηση θεωρεί ότι η Επιτροπή οφείλει να επιδεικνύει συνέπεια στην εφαρμογή των τεσσάρων κριτηρίων αξιολόγησης των κρατικών ενισχύσεων όταν κάνει την επιλογή της μεταξύ της προσέγγισης στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων και στο επίπεδο του ομίλου.

(92) Σχετικά με την προσέγγιση στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων, οι Κάτω Χώρες παραδέχονται ότι υφίσταται πλεονέκτημα από κρατικούς πόρους για την επιχείρηση που εισπράττει εντός ομίλου τόκους. Ωστόσο, το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό, καθόσον οι νομικά και πραγματικά συγκρίσιμες εταιρείες είναι εκείνες οι οποίες εισπράττουν εντός ομίλου τόκους εμφανιζόμενους στον ισολογισμό τους στην Ουγγαρία.

(93) Σε σχέση με την προσέγγιση στο επίπεδο του ομίλου, οι διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο που παρέχουν πλεονέκτημα δεν αφορούν ουγγρικούς κρατικούς πόρους και δεν απορρέουν από το ουγγρικό καθεστώς. Ούτε είναι επιλεκτικές, διότι η βάση σύγκρισης αφορά εταιρείες οι οποίες είναι εγκατεστημένες εντός της φορολογικής δικαιοδοσίας της Ουγγαρίας.

(94) Σύμφωνα με την άποψη των ολλανδικών αρχών, η δυνατότητα μη συμμετοχής στερείται συνεπειών για τις κατηγορίες επιχειρήσεων που κατά την κρίση της Επιτροπής δυνητικά θα μπορούν να ευνοηθούν από το ουγγρικό καθεστώς.

([32]) ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1.

(95) Τέλος, οι Κάτω Χώρες υπογραμμίζουν ότι οι ανισότητες είναι εγγενείς στην παράλληλη ύπαρξη μη εναρμονισμένων φορολογικών συστημάτων. Αυτό καταδεικνύεται από το γεγονός ότι το πλεονέκτημα σε διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο θα παρέμενε ακόμη και μετά την κατάργηση του ουγγρικού μέτρου (σε σχέση με χώρες οι οποίες έχουν πραγματικό συντελεστή εταιρικού φόρου υψηλότερο του 16 % που ισχύει στην Ουγγαρία).

VI. **ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΤΗΣ ΟΥΓΓΑΡΙΑΣ ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ**

(96) Οι ουγγρικές αρχές σημειώνουν ότι οι παρατηρήσεις και η συλλογιστική των ενδιαφερομένων μερών ευθυγραμμίζονται πλήρως με τα επιχειρήματα που είχε διατυπώσει η Ουγγαρία. Συνηγορούν, επίσης, υπέρ του επιχειρήματος ότι, με δεδομένη την έλλειψη εναρμόνισης σε επίπεδο ΕΕ στη νομοθεσία περί άμεσης φορολογίας, το μέτρο πρέπει να αξιολογηθεί βάσει των άρθρων 96 και 97 της συνθήκης ΕΚ.

(97) Η Ουγγαρία υπογραμμίζει ότι συμφωνεί απολύτως με την ανάλυση που έδωσαν τα ενδιαφερόμενα μέρη, κατά την οποία το μέτρο δεν πληροί τα κριτήρια των κρατικών ενισχύσεων.

(98) Οι ουγγρικές αρχές υπενθυμίζουν ότι εναλλακτικά το μέτρο θα μπορούσε να χαρακτηρισθεί ως υφιστάμενη ενίσχυση και, σε περίπτωση που η Επιτροπή αποφανθεί ότι συνιστά παράνομη κρατική ενίσχυση, δεν θα έπρεπε να απαιτηθεί ανάκτηση, δεδομένου ότι οι αποδέκτες είχαν καλή πίστη.

VII. **ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ**

VII.1. **Ύπαρξη ενίσχυσης κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ**

(99) Για να προσδιορισθεί αν το συγκεκριμένο μέτρο συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, η Επιτροπή πρέπει να διαπιστώσει κατά πόσον το μέτρο ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή την παραγωγή ορισμένων αγαθών παρέχοντας πλεονέκτημα οικονομικής φύσης, αν νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό, αν παρέχεται μέσω κρατικών πόρων και αν είναι ικανό να έχει επιπτώσεις στις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

Επιλεκτικότητα του μέτρου: προκαταρκτικές παρατηρήσεις

(100) Για να χαρακτηριστεί κρατική ενίσχυση, το μέτρο πρέπει να είναι ειδικό ή επιλεκτικό, με την έννοια ότι ωφελεί συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή παραγωγές.

(101) Σύμφωνα με την εφαρμοστέα νομολογία, προκειμένου να αξιολογηθεί εάν ένα μέτρο είναι επιλεκτικό, χρειάζεται να ελεγχθεί εάν παρέχει πλεονέκτημα σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις στο πλαίσιο ενός συγκεκριμένου νομικού καθεστώτος, σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις οι οποίες βρίσκονται σε πραγματικά και νομικά συγκρίσιμη κατάσταση ([33]). Υπάρχει λοιπόν περίπτωση ένα φορολογικό μέτρο να μη συνιστά κρατική ενίσχυση, ακόμη και όταν αυτό δεν συμφωνεί από όλες τις απόψεις με το γενικό καθεστώς φόρου εταιρειών στο κράτος μέλος. Το Δικαστήριο έχει δηλώσει επίσης επανειλημμένα ότι το άρθρο 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ δεν διακρίνει τα αίτια ή τους σκοπούς των μέτρων ενίσχυσης, αλλά τα ορίζει ανάλογα με τις επιπτώσεις τους ([34]). Κυρίως τα φορολογικά μέτρα, τα οποία δεν σχετίζονται με την προσαρμογή του γενικού καθεστώτος σε συγκεκριμένα χαρακτηριστικά ορισμένων επιχειρήσεων, αλλά που έχουν συσταθεί ως μέτρο για τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητάς τους, υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ ([35]).

(102) Η έννοια της «κρατικής ενίσχυσης» δεν εφαρμόζεται σε μέτρα κρατικής ενίσχυσης τα οποία κάνουν διάκριση μεταξύ επιχειρήσεων όταν αυτή η διαφοροποίηση είναι το αποτέλεσμα της φύσης ή της οικονομίας του καθεστώτος του οποίου αποτελούν μέρος. Όπως αναλύεται στην κοινοποίηση της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων περί μέτρων ενίσχυσης των κρατών και οι οποίοι αφορούν μέτρα στον τομέα των άμεσων φόρων επιχειρήσεων («η κοινοποίηση φορολόγησης») ([36]), μερικές προϋποθέσεις μπορούν να δικαιολογηθούν από αντικειμενικές διαφορές μεταξύ φορολογουμένων.

(103) Κατ' αρχάς, πρέπει να αποσαφηνισθεί σε ποιο επίπεδο (ομίλου ή επιχείρησης) πρέπει να εφαρμόζεται η αξιολόγηση. Στην απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας ([37]), η Επιτροπή προέβαλλε ως προσωρινή της άποψη ότι στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων ενός ομίλου το καθεστώς παρέχει πλεονέκτημα στις επιχειρήσεις που εισπράττουν θετικό καθαρό τόκο από συνδεδεμένες επιχειρήσεις, καθότι μπορούν να αφαιρέσουν ποσοστό 50 % του ποσού από τη φορολογητέα τους βάση. Αντιστρόφως, στο επίπεδο του ομίλου λαμβανομένου ως συνόλου, η Επιτροπή σημείωσε ότι το καθεστώς επιφέρει πλεονέκτημα για διασυνοριακές καταστάσεις με εισερχόμενο τόκο, όπου δηλαδή η επιχείρηση που εισπράττει τους καθαρούς τόκους είναι εγκατεστημένη στην Ουγγαρία και η επιχείρηση που καταβάλλει τους καθαρούς τόκους είναι εγκατεστημένη στην αλλοδαπή. Ενώ σε μια τέτοια περίπτωση η εισπράττουσα επιχείρηση επιτρέπεται να αφαιρεί ποσοστό 50 % του εισερχόμενου καθαρού τόκου από τη φορολογητέα βάση (δηλαδή τα έσοδα από τους τόκους φορολογούνται κατ' ουσίαν με τον συντελεστή εταιρικού φόρου 16 % μειωμένο κατά το ήμισυ), η επιχείρηση που καταβάλλει τον καθαρό τόκο υπόκειται στους φορολογικούς κανόνες του κράτους εγκατάστασης και καταρχήν επιτρέπεται να αφαιρεί 100 % του καταβαλλόμενου καθαρού τόκου.

([33]) Βλέπε, μεταξύ άλλων, υπόθεση C-487/06 P. British Aggregates κατά Επιτροπής, 2008, σκέψη 82· υπόθεση C-409/00 Ισπανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2003, σ. I-1487), σκέψη 47· υπόθεση C-88/03 Πορτογαλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2006, σ. I-7115), σκέψη 54 και συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-428/06–C-434/06 UGT-Rioja κ.λπ. (αδημοσίευτη ακόμη), σκέψη 46.

([34]) Βλέπε, για παράδειγμα, υπόθεση C-56/93 Βέλγιο κατά Επιτροπής (Συλλογή 1996, σ. I-723), σκέψη 79 υπόθεση C-241/94 Γαλλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1996, σ. I-4551), σκέψη 20· υπόθεση C-57/97 Βέλγιο κατά Επιτροπής (Συλλογή 1999, σ. I-3671), σκέψη 25 και υπόθεση C-409/00 Ισπανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2003, σ. I-10901), σκέψη 46.

([35]) Βλέπε, για παράδειγμα, υπόθεση C-66/02 Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2005, σ. I-10901), σκέψη 101.

([36]) ΕΕ C 384 της 10.12.1998, σ. 3.

([37]) Βλέπε αιτιολογικές σκέψεις 15 έως 17 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

(104) Η Επιτροπή σημειώνει ότι το επίμαχο μέτρο αφορά μια ατομική πράξη (χρηματοδότηση συνδεδεμένων επιχειρήσεων) και όχι μια πράξη που αποβλέπει στην ενοποίηση σε επίπεδο ομίλου. Το όποιο μειωμένο ποσοστό φόρου εφαρμόζεται ατομικά επί των επιχειρήσεων βάσει του ισοζυγίου των εσόδων και των πληρωμών τους που απορρέουν από τους τόκους. Ακόμη και εάν οι αποφάσεις σχετικά με τη χρηματοδότηση όντως αναμένεται να λαμβάνονται με γνώμονα το συμφέρον του ομίλου ως συνόλου, η ανάλυση σε επίπεδο ομίλου δεν έχει θεμελίωση στο ουγγρικό φορολογικό δίκαιο, το οποίο δεν περιλαμβάνει σύστημα φορολογικής ενοποίησης για ομίλους. Ο ουγγρικός εταιρικός φόρος επιβάλλεται σε μεμονωμένους φορολογουμένους και όχι σε ομίλους.

(105) Συνεπώς, η Επιτροπή κρίνει ότι η αξιολόγηση του καθεστώτος πρέπει να πραγματοποιηθεί σε επίπεδο μεμονωμένων επιχειρήσεων.

Ανάλυση της επιλεκτικής φύσης του μέτρου

(106) Η Επιτροπή κρίνει ότι, για την επιβολή φόρου σε ειδικά είδη εσόδων, ίσως είναι σημαντικό να ελεγχθεί αν ένα καθεστώς καλύπτει γενικές κατηγορίες συναλλαγών με τρόπο που δεν προκαλεί διακρίσεις. Κάθε διάκριση που δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από αντικειμενικές διαφορές μεταξύ φορολογουμένων δύναται να οδηγήσει σε στρέβλωση του ανταγωνισμού.

(107) Ασχέτως τούτου, πρέπει να μελετηθεί αν, από αντικειμενική άποψη, σε δανειακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, δύναται να εφαρμοσθεί ένας μειωμένος φορολογικός συντελεστής. Οι ουγγρικές αρχές, όπως και το Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο ισχυρίζονται ότι μια επιχείρηση που παρέχει εντός ομίλου δάνεια δεν ευρίσκεται σε κατάσταση συγκρίσιμη με εκείνη μιας επιχείρησης που παρέχει δάνεια σε ανεξάρτητα μέρη. Η τελευταία δραστηριότητα μπορεί να ασκείται μόνο από εγκεκριμένο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, όπως προβλέπει ο ουγγρικός νόμος περί πιστωτικών ιδρυμάτων σε συμμόρφωση με την τραπεζική οδηγία ([38]). Επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ως κύρια δραστηριότητά τους να χορηγούν δάνεια σε τρίτους δεν μπορούν να συγκριθούν με επιχειρήσεις οι οποίες παρέχουν χρηματοδότηση εντός ομίλου προκειμένου να επιτευχθεί η βέλτιστη κατανομή της ρευστότητας μέσα στον όμιλο.

(108) Σύμφωνα με τις ουγγρικές αρχές, το μέτρο θα μπορούσε να έχει ως επίπτωση τη μείωση της διαφοράς μεταξύ της χρηματοδότησης από ίδια κεφάλαια και της χρηματοδότησης με εντός ομίλου δανεισμό.

(109) Η Επιτροπή είναι της άποψης ότι ασχέτως της ύπαρξης διάκρισης απέναντι σε συγκεκριμένους τομείς, το επίμαχο μέτρο θα έχει ως επίπτωση (σε ημεδαπές καταστάσεις) τη μείωση αυτού του αρμπιτράζ, καθόσον η φορολόγηση του εντός ομίλου τόκου θα προσεγγίσει τη φορολόγηση του εντός ομίλου μερίσματος, ενισχύοντας κατ' αυτόν τον τρόπο την τεχνική ουδετερότητα του φορολογικού συστήματος.

(110) Επιπλέον, επειδή οι αυτόνομες επιχειρήσεις που δεν είναι πιστωτικά ή χρηματικά ιδρύματα, δεν ασχολούνται καταρχήν σε τακτική βάση με χορήγηση δανείων σε ανεξάρτητα μέρη, δεν υφίστανται δυσμενή διάκριση προκειμένου για συναλλαγές δανεισμού σε σχέση με τις συνδεδεμένες εταιρείες στη χορήγηση δανείων σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

(111) Ως προς τις επιπτώσεις του, το πλεονέκτημα που παρέχεται σε μια επιχείρηση η οποία χορηγεί δάνειο σε μια συνδεδεμένη επιχείρηση δεν πρέπει να θεωρείται ότι συνιστά διάκριση, καθότι ένα δάνειο που χορηγείται σε μια συνδεδεμένη επιχείρηση δεν συγκρίνεται με ένα δάνειο που χορηγείται σε μια μη συνδεδεμένη επιχείρηση. Από άποψη χρηματοδότησης με δανεισμό, οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις δεν ευρίσκονται σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση με τις μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Ο λόγος είναι ότι οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις —αντίθετα από τις μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις— δεν πραγματοποιούν καθαρά εμπορική συναλλαγή όταν επιδιώκουν να εξασφαλίσουν χρηματοδότηση μέσω δανεισμού ή ιδίων πόρων εντός του ομίλου. Η μητρική και η θυγατρική εταιρεία έχουν κοινά συμφέροντα, κάτι που δεν ισχύει για μια εμπορική συναλλαγή στην οποία η χρηματοδότηση παρέχεται από τρίτους και ο καθένας επιδιώκει να μεγιστοποιήσει τα κέρδη του εις βάρος του άλλου.

(112) Πάντως, η Επιτροπή σημειώνει ότι το μέτρο δεν μπορεί να εφαρμόζεται σε κάθε επιχείρηση που υπόκειται σε εταιρικό φόρο και εισπράττει/καταβάλλει τόκο στο πλαίσιο των εντός ομίλου σχέσεων. Μολονότι το μέτρο δεν περιλαμβάνει περιορισμό όσον αφορά τη χώρα πραγματοποίησης της συναλλαγής, η Επιτροπή θεωρεί ότι περιλαμβάνει στοιχεία διακρίσεων σε τρία διαφορετικά επίπεδα.

1. Αποκλεισμός του χρηματοπιστωτικού τομέα

(113) Η Ουγγαρία υποστηρίζει ότι δεν σκόπευε να προωθήσει την εντός ομίλου χρηματοδότηση, καθόσον οι εταιρείες αυτές ούτως ή άλλως αποκόμιζαν σημαντικά κέρδη. Επιπλέον, οι εταιρείες αυτές διέποντο από ειδικό φορολογικό καθεστώς, χρηματοοικονομικούς και λογιστικούς κανόνες.

(114) Η Ουγγαρία και το Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο θεωρούν ότι ακριβώς η επέκταση του μέτρου σε παροχείς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, ασφαλιστικές εταιρείες, επενδυτικές εταιρείες και εταιρείες επιχειρηματικού κινδύνου θα είχε θεσπίσει de facto επιλεκτικότητα, καθότι, δεδομένου του ειδικού καθεστώτος όπου υπάγονται, οι παροχείς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών θα είχαν αποκομίσει δυσαναλόγως μεγάλα ευεργετήματα από την εφαρμογή του μέτρου.

([38]) Οδηγία 2006/48/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 14ης Ιουνίου 2006, σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριότητας πιστωτικών ιδρυμάτων (ΕΕ L 177 της 30.6.2006, σ. 1).

(115) Όπως στην περίπτωση άλλων φορολογικών μέτρων, έτσι και εδώ δεν μπορεί να αποκλεισθεί, γενικά, το ενδεχόμενο ότι επιχειρήσεις ομίλου σε ορισμένους τομείς ευνοούνται περισσότερο από το μέτρο λόγω μεγαλύτερης έντασης των χρηματοοικονομικών συναλλαγών στους τομείς αυτούς. Αυτό μπορεί πράγματι να συμβαίνει με τις εταιρείες του χρηματοπιστωτικού τομέα, οι οποίες έχουν ως κύρια δραστηριότητά τους τη χορήγηση δανείων και οι οποίες χάρη σε αυτό εύκολα θα μπορούσαν να αυξήσουν τον όγκο των χορηγούμενων δανείων προς τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Ωστόσο, αυτή καθ' εαυτή η περίπτωση αυτή δεν δικαιολογεί τον αποκλεισμό του χρηματοπιστωτικού τομέα. Η Ουγγαρία θα μπορούσε να επιτύχει τον στόχο της να αποφύγει την κατάχρηση του καθεστώτος εκ μέρους ορισμένων τομέων και επιχειρήσεων με τη θέσπιση μιας διάταξης που θα περιόριζε το φορολογούμενο/εκπιπτόμενο ποσό σε ένα μειωμένο ποσοστό. Περαιτέρω, η κοινοποίηση φορολόγησης της Επιτροπής αναφέρει ότι «το γεγονός ότι ορισμένες επιχειρήσεις ή τομείς επωφελούνται περισσότερο από άλλες από ορισμένα φορολογικά μέτρα δεν τα εντάσσει κατ' ανάγκη στο πεδίο εφαρμογής των κανόνων ανταγωνισμού για τις κρατικές ενισχύσεις.».

2. Αποκλεισμός των μικρών επιχειρήσεων

(116) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι 1. οι μικρές επιχειρήσεις κατά κανόνα δεν παρέχουν χρηματοδότηση εντός ομίλου, 2. η επέκταση του μέτρου σε αυτές θα απαιτούσε υψηλό διοικητικό κόστος, δυσανάλογο με τα δυνητικά πλεονεκτήματα που θα μπορούσαν να επιτευχθούν στην πραγματικότητα, 3. ο ουγγρικός νόμος περί φορολογίας εταιρειών προβλέπει αρκετά φορολογικά ευεργετήματα ειδικά σχεδιασμένα για τις μικρές επιχειρήσεις.

(117) Η Επιτροπή σημειώνει ότι η Ουγγαρία δεν έχει παράσχει στοιχεία που να επιβεβαιώνουν ότι οι μικρές ουγγρικές επιχειρήσεις όντως δεν παρέχουν ή λαμβάνουν εντός ομίλου χρηματοδότηση. Δεν μπορεί, επομένως, να αποκλεισθεί το ενδεχόμενο ότι σημαντικός αριθμός μικρών επιχειρήσεων δραστηριοποιείται με τη μορφή ομίλων και εισπράττει/καταβάλλει τόκους στο πλαίσιο των εντός ομίλου σχέσεων.

(118) Επιπλέον, το γεγονός ότι οι μικρές επιχειρήσεις ευνοούνται από φορολογικά μέτρα ειδικά σχεδιασμένα για αυτές στερείται σημασίας για την εκτίμηση της επιλεκτικότητας του μέτρου.

3. Προαιρετικός χαρακτήρας του μέτρου

(119) Ο προαιρετικός χαρακτήρας του μέτρου επιτρέπει στο φορολογούμενο πρόσωπο να αποφασίζει σε ετήσια βάση για την εφαρμογή αυτού του μέτρου ή για τη μη συμμετοχή στο μέτρο. Οι ουγγρικές αρχές επισημαίνουν ότι το χαρακτηριστικό αυτό είναι φυσική συνέπεια της ετήσιας κυκλικότητας της φορολογίας εταιρειών, όπως συμβαίνει και με άλλες διατάξεις του φορολογικού δικαίου.

(120) Η Επιτροπή θεωρεί, πάντως, ότι επίπτωση του χαρακτηριστικού αυτού είναι η εφαρμογή διαφοροποιημένης μεταχείρισης μεταξύ των επιχειρήσεων του ίδιου ομίλου, καθόσον το μέτρο δεν έχει εφαρμογή σε όλες τις επιχειρήσεις του ομίλου (με εντός ομίλου συναλλαγές), αλλά μόνο σε εκείνες που αποφάσισαν να συμμετέχουν στο καθεστώς αυτό κατά το συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

Δικαιολογία βάσει της φύσης ή της οικονομίας του συστήματος

(121) Στην παράγραφο 23 της κοινοποίησης φορολόγησης η Επιτροπή επισημαίνει ότι «η διαφοροποιημένη φύση ορισμένων μέτρων δεν σημαίνει κατ' ανάγκη ότι πρέπει να θεωρούνται κρατικές ενισχύσεις. Αυτό ισχύει για τις ενισχύσεις οι οποίες, λόγω του οικονομικού σκοπού, είναι αναγκαίες για την αποτελεσματικότητα του φορολογικού συστήματος ή συντελούν σε αυτήν. Ωστόσο, η αιτιολόγηση πρέπει να δίνεται από τα ίδια τα κράτη μέλη.».

(122) Σύμφωνα με τις ουγγρικές αρχές, σκοπός του μέτρου είναι να μειωθούν ορισμένες δυσμενείς επιπτώσεις που απορρέουν από την έλλειψη φορολογίας ομίλων στην Ουγγαρία. Το μέτρο παρουσιάζει πολύ λιγότερες αποκλίσεις από την «κλασική» μέθοδο της επιμέτρησης του φόρου σε ατομική (δηλαδή μη ενοποιημένη) βάση παρά τα συχνά εφαρμοζόμενα καθεστώτα φορολογίας ομίλων των άλλων κρατών μελών. Κατά συνέπεια, το μέτρο αποβλέπει στην εγκαθίδρυση (με έναν ειδικό τρόπο) ενός καθιερωμένου και συχνά εφαρμοζόμενου σύγχρονου φορολογικού συστήματος

(123) Η Επιτροπή, όμως, παρατηρεί ότι η έλλειψη συστημάτων φορολογικής ενοποίησης για ομίλους στην Ουγγαρία δεν δικαιολογεί την επιλεκτική παροχή κρατικής ενίσχυσης σε περιορισμένο αριθμό επιχειρήσεων. Η αρχή αυτή διατυπώθηκε στην απόφαση του Δικαστηρίου για την υπόθεση 173/73 ([39]).

(124) Η Ουγγαρία παραπέμπει, επίσης, στην τρέχουσα διαφορετική φορολογική μεταχείριση των ιδίων κεφαλαίων και του δανεισμού και παρατηρεί ότι τα έσοδα υπόκεινται και στις δύο περιπτώσεις στον ίδιο φορολογικό συντελεστή, αλλά διαφέρουν τα φορολογούμενα πρόσωπα (προκειμένου για μερίσματα είναι η θυγατρική, προκειμένου δε για τόκους είναι η μητρική εταιρεία).

(125) Η Επιτροπή είναι της άποψης ότι επίπτωση του επίμαχου καθεστώτος είναι ο αποκλεισμός αρκετών τομέων από το ευεργέτημα της μειωμένης φορολογίας και το καθεστώς δεν συνιστά απλό τεχνικό μέτρο που αποσκοπεί στη μετατόπιση του φορολογικού βάρους από την επιχείρηση που εισπράττει τους καθαρούς τόκους στην επιχείρηση που καταβάλλει τους καθαρούς τόκους.

(126) Όσον αφορά τον αποκλεισμό του χρηματοπιστωτικού τομέα, οι ουγγρικές αρχές παραπέμπουν, επίσης, στην παράγραφο 27 της κοινοποίησης φορολόγησης: «Ορισμένες ειδικές διατάξεις οι οποίες δεν εισάγουν διακρίσεις που θα επέτρεπαν για παράδειγμα τον καθορισμό του φόρου σε κατ' αποκοπή βάση (π.χ. στους τομείς της γεωργίας ή της αλιείας), μπορούν να δικαιολογούνται από τη φύση και την οικονομία του συστήματος όταν λαμβάνουν ιδίως υπόψη ιδιαίτερες λογιστικές απαιτήσεις ή τη σημασία των έγγειων περιουσιακών στοιχείων στο ενεργητικό ορισμένων τομέων. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις αυτές δεν συνιστούν κρατικές ενισχύσεις […]».

([39]) Υπόθεση 173/73 Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1974, σ. 709), σκέψεις 22–33.

(127) Η Επιτροπή, πάντως, σημειώνει ότι οι διατάξεις που αναφέρονται στην παράγραφο 27 της κοινοποίησης φορολόγησης δεν αποσκοπούν στην αύξηση ή μείωση των φορολογικών βαρών ορισμένων τομέων, αλλά στη λήψη υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών των εν λόγω τομέων, όπως είναι οι απαιτήσεις λογιστικής, που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την εφαρμογή κανόνων απλοποίησης για την εκτίμηση της φορολογητέας βάσης.

Συμπεράσματα για την επιλεκτικότητα

(128) Η διάκριση μεταξύ, αφενός, του χρηματοπιστωτικού τομέα και των μικρών επιχειρήσεων και, αφετέρου, των άλλων τομέων, όπως επίσης και ο προαιρετικός χαρακτήρας δεν δικαιολογείται από τη φύση και την οικονομία του ουγγρικού φορολογικού συστήματος.

(129) Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή συμπεραίνει ότι το επίμαχο μέτρο είναι επιλεκτικό.

Οικονομικό όφελος

(130) Οι ουγγρικές αρχές ισχυρίζονται ότι το μέτρο μπορεί μεν να παρέχει πλεονέκτημα σε μια μεμονωμένη επιχείρηση, αλλά στην άλλη πλευρά της συναλλαγής δανεισμού παρέχει μειονέκτημα, με αποτέλεσμα να είναι συμμετρικό σε επίπεδο καθαρά εγχώριο.

(131) Η Επιτροπή, όμως, είναι της άποψης ότι ένα πλεονέκτημα στο επίπεδο της μιας επιχείρησης δεν μπορεί να αντισταθμισθεί με ένα μειονέκτημα στο επίπεδο μιας άλλης επιχείρησης, ακόμη και εάν η επιχείρηση εκείνη ανήκει στον ίδιο όμιλο. Επιπλέον, πρέπει να υπογραμμισθεί ότι εταιρείες ομίλου εύκολα μπορούν να αναδιαρθρώσουν τις χρηματοδοτικές δραστηριότητές τους επηρεάζοντας το αποτέλεσμα της εφαρμογής του μέτρου.

(132) Ακόμη, η Επιτροπή θεωρεί ότι η συμμετρία του μέτρου και ο ουδέτερος αντίκτυπός του στο επίπεδο του ομίλου δεν επαρκούν να αποκλείσουν τη δυνατότητα ενός πλεονεκτήματος στο επίπεδο των μεμονωμένων επιχειρήσεων. Παρομοίως, η χαμηλότερη φορολόγηση των τόκων στο ένα μέλος του ομίλου δεν δικαιολογείται από την ύπαρξη υψηλότερου συντελεστή στο άλλο εξαιτίας της μειωμένης δυνατότητας έκπτωσης των τόκων ([40]).

(133) Από την προαναφερόμενη νομοθεσία προκύπτει ότι το γεγονός ότι ορισμένες επιχειρήσεις του ομίλου υφίστανται μειονέκτημα δεν θέτει υπό αμφισβήτηση την ύπαρξη πλεονεκτήματος στο επίπεδο κάποιας άλλης επιχείρησης.

Κρατικοί πόροι

(134) Στην προκειμένη περίπτωση, η Επιτροπή εκτιμά ότι το πλεονέκτημα που παρέχεται από το κράτος μέσω του χαμηλότερου φόρου (μείωση κατά 50 % της φορολογητέας βάσης) πρέπει να θεωρηθεί απώλεια φόρου ισοδύναμη με ανάλωση κρατικών πόρων υπό μορφή φορολογικών δαπανών.

Στρέβλωση του ανταγωνισμού και επίδραση στο εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών

(135) Αφού οι αποδέκτες είναι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διάφορους οικονομικούς τομείς σε αγορές ανοικτές στον ανταγωνισμό, το μέτρο μπορεί δυνητικά να στρεβλώσει τον ανταγωνισμό και να επηρεάσει το ενδοκοινοτικό εμπόριο.

(136) Οι ενισχύσεις που αποσκοπούν στην απαλλαγή επιχείρησης από το κόστος που φέρει συνήθως στο πλαίσιο της τρέχουσας διαχείρισής της ή των συνήθων δραστηριοτήτων της νοθεύουν, καταρχήν, τους όρους του ανταγωνισμού ([41]). Επιπλέον, κρίθηκε ότι κάθε χορήγηση ενισχύσεων σε επιχείρηση που ασκεί τις δραστηριότητές της στην κοινοτική αγορά δύναται να προκαλέσει στρεβλώσεις ανταγωνισμού και να επηρεάσει τις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών ([42]).

(137) Συνεπώς, χωρίς να είναι υποχρεωτική η οικονομική ανάλυση της τρέχουσας κατάστασης των συγκεκριμένων αγορών ([43]) και λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι το φορολογικό καθεστώς που θέσπισε η Ουγγαρία ενισχύει τη θέση των οικονομικών φορέων που επωφελούνται από αυτό σε σχέση με άλλους φορείς ανταγωνιστές στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, η Επιτροπή εκτιμά ότι το καθεστώς αυτό επηρεάζει τις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών και στρεβλώνει τον ανταγωνισμό μεταξύ αυτών των φορέων.

(138) Βάσει όλων των προεκτεθέντων, η Επιτροπή εκτιμά ότι η έκπτωση εντός ομίλου τόκων που προβλέπει ο νόμος LXXXI του έτους 1996 περί φορολογίας εταιρειών και φορολογίας μερισμάτων συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης.

([40]) Πρέπει να παρατηρηθεί, σχετικά, ότι κατά την αξιολόγηση του φορολογικού καθεστώτος που εφαρμόζεται για τα κέντρα συντονισμού που είναι εγκατεστημένα στο Βέλγιο (βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-182/03 και C-217/03, σκέψεις 86 έως 118), το Δικαστήριο έκρινε ότι ο καθορισμός του φορολογητέου εισοδήματος σε κατ' αποκοπή βάση σύμφωνα με τη μέθοδο «cost plus» αποτελεί οκονομικό πλεονέκτημα για τους σκοπούς του άρθρου 87 της συνθήκης ΕΚ και ότι «η ανάλυση αυτή δεν αναιρείται ούτε από τη διαπίστωση ότι η συνεκτίμηση των χρηματοοικονομικών δαπανών θα μπορούσε, σε ορισμένες περιπτώσεις, να οδηγήσει σε υπερβολικά υψηλή βάση φορολογήσεως, ούτε από τη σπουδαιότητα της φορολογικής επιβαρύνσεως του ομίλου, ούτε, κατά μείζονα λόγο, από το ότι ένα κέντρο μπορεί να φορολογηθεί χωρίς να έχει πραγματοποιήσει κέρδη». Το Δικαστήριο έκρινε, επίσης, ότι η απαλλαγή από τον παρακρατούμενο φόρο ακίνητης περιουσίας, της οποίας απολαύουν τα κέντρα συντονισμού, αποτελεί για τα κέντρα αυτά οικονομικό ευεργέτημα και ότι «το γεγονός ότι της απαλλαγής αυτής απολαύουν ουσιαστικώς λιγότερα από το 5 % των κέντρων συντονισμού, διότι τα λοιπά μισθώνουν τα ακίνητά τους, δεν ασκεί επιρροή στην εκτίμηση αυτή, στο μέτρο που η επιλογή μεταξύ αγοράς ή μισθώσεως ενός ακινήτου εξαρτάται αποκλειστικώς από τη βούληση των εν λόγω κέντρων».

([41]) Υπόθεση C-156/98 Γερμανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2000, σ. I-6857), σκέψη 30 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία.

([42]) Υπόθεση 730/79 Philip Morris κατά Επιτροπής (Συλλογή 1980, σ. 2671), σκέψεις 11 και 12.

([43]) Υπόθεση C-372/97 Ιταλία κατά Επιτροπής (Συλλογή 2004, σ. I-3679), σκέψεις 44 και 45, σχετικά δε με το παράνομο του επίμαχου καθεστώτος, σκέψεις 153-155.

VII.2. **Το μέτρο ως παράνομη ή υφιστάμενη ενίσχυση**

(139) Το παράρτημα IV σημείο 3 της συνθήκης Προσχώρησης ορίζει ότι τα ακόλουθα συστήματα ενισχύσεων και ατομικά καθεστώτα ενίσχυσης, που τέθηκαν σε εφαρμογή πριν από την προσχώρηση και παραμένουν εφαρμοστέα μετά την ημερομηνία αυτή, θεωρούνται υφιστάμενη ενίσχυση κατά την προσχώρηση, κατά την έννοια του άρθρου 88 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ:

α) μέτρα ενίσχυσης που έχουν τεθεί σε ισχύ πριν από τις 10 Δεκεμβρίου 1994.

β) μέτρα ενίσχυσης που απαριθμούνται στο προσάρτημα του παρόντος παραρτήματος·

γ) μέτρα ενίσχυσης τα οποία αξιολογήθηκαν από την αρχή εποπτείας των κρατικών ενισχύσεων του νέου κράτους μέλους πριν από την ημερομηνία προσχώρησης και κρίθηκαν συμβατά με το κεκτημένο και για τα οποία η Επιτροπή δεν προέβαλε αντιρρήσεις λόγω σοβαρών αμφιβολιών ως προς τη συμβατότητα του μέτρου με την κοινή αγορά.

(140) Το παράρτημα IV σημείο 3 ορίζει περαιτέρω ότι όλα τα ευρισκόμενα ακόμα σε ισχύ μετά την ημερομηνία προσχώρησης μέτρα, τα οποία αποτελούν κρατική ενίσχυση και δεν πληρούν τις ανωτέρω προϋποθέσεις, θεωρούνται ως νέα ενίσχυση, κατά την προσχώρηση, για τους σκοπούς της εφαρμογής του άρθρου 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ.

(141) Το συγκεκριμένο μέτρο δεν θεσπίσθηκε πριν από τις 10 Δεκεμβρίου 1994, δεν απαριθμείται στο προσάρτημα του παραρτήματος IV σημείο 3 της συνθήκης προσχώρησης και δεν υποβλήθηκε στη διαδικασία μεταβατικών μέτρων.

(142) Οι ουγγρικές αρχές και το Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο θεωρούν ότι το παράρτημα αυτό περιλαμβάνει μόνο διατάξεις σχετικά με ενισχύσεις που χορηγήθηκαν και επανεξετάσθηκαν πριν από την ημερομηνία της προσχώρησης, όπως αναφέρεται στο άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο i) του διαδικαστικού κανονισμού ([44]). Κατά συνέπεια, οι κανόνες που αναφέρονται στο άρθρο 1 στοιχείο β) σημεία ii)-v) του κανονισμού πρέπει να λαμβάνονται επίσης υπόψη για την αναγνώριση των υφιστάμενων ενισχύσεων.

(143) Η Επιτροπή συμφωνεί με την ερμηνεία αυτή του παραρτήματος IV της πράξης προσχώρησης. Η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από τη διατύπωση του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο i) του διαδικαστικού κανονισμού. Κατά συνέπεια, εκτιμά ότι σύμφωνα με άρθρο 1 στοιχείο β) σημεία ii)-v) του διαδικαστικού κανονισμού πρέπει να αξιολογηθεί κατά πόσον το συγκεκριμένο μέτρο αποτελεί υφιστάμενη ενίσχυση.

(144) Σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 1 στοιχείο β) σημεία ii) και iii), η Επιτροπή δεν συμμερίζεται την άποψη της Ουγγαρίας ότι το επίμαχο μέτρο εγκρίθηκε από την Επιτροπή, καθόσον δεν κοινοποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ και το άρθρο 2 του διαδικαστικού κανονισμού.

(145) Η Επιτροπή θεωρεί ότι δεν έχει εφαρμογή ούτε το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο iv), επειδή η ενίσχυση που χορηγείται κατ' εφαρμογήν του καθεστώτος αυτού δεν υπόκειται στη δεκαετή προθεσμία παραγραφής.

(146) Όσον αφορά το άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο v), η διάταξη αυτή δεν έχει, αυτή καθ' εαυτή, εφαρμογή στην προκείμενη περίπτωση, καθόσον δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι κατά τον χρόνο της θέσης σε εφαρμογή το καθεστώς που αφορά τον εντός ομίλου τόκο δεν αποτελούσε ενίσχυση και στη συνέχεια κατέστη ενίσχυση λόγω της εξέλιξης της κοινής αγοράς.

(147) Πάντως, η Επιτροπή σημειώνει ότι το υπό εξέταση μέτρο παρουσιάζει ορισμένες ομοιότητες με το καθεστώς που αφορά τα βελγικά κέντρα συντονισμού (BCC). Σχετικά με αυτό, αξίζει να υπομνησθούν οι προγενέστερες αποφάσεις της Επιτροπής, της 2ας Μαΐου 1984 ([45]) και της 9ης Μαρτίου 1987, στις οποίες η Επιτροπή όριζε ότι το βελγικό καθεστώς δεν αποτελεί ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ.

(148) Όπως στην περίπτωση του καθεστώτος των βελγικών κέντρων συντονισμού, το οποίο είχε εφαρμογή αποκλειστικά και μόνο για τις πολυεθνικές εταιρείες, η Επιτροπή βάσει των στοιχείων που παρασχέθηκαν από τις ουγγρικές αρχές έκρινε ότι κυριότεροι αποδέκτες του ουγγρικού καθεστώτος είναι επίσης οι πολυεθνικές εταιρείες. Επιπλέον, το ουγγρικό καθεστώς παρουσιάζει πρόσθετες ομοιότητες με το βελγικό καθεστώς στον βαθμό που αμφότερα τα μέτρα αφορούν τη φορολόγηση των εντός ομίλου δραστηριοτήτων.

(149) Κατά συνέπεια, ο χαρακτηρισμός ως ενίσχυσης ενός μέτρου αυτού του τύπου το οποίο αφορούσε εντός ομίλου δραστηριότητες δεν ήταν αυτονόητος κατά τον χρόνο που τέθηκε σε ισχύ.

(150) Η Ουγγαρία επισημαίνει ότι η ουγγρική Υπηρεσία Παρακολούθησης των Κρατικών Ενισχύσεων (ΥΠΚΕ) το καλοκαίρι του 2002 εξέτασε το μέτρο πριν θεσπισθεί. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας και της προγενέστερης απόφασης που εξέδωσε η Επιτροπή σχετικά με το καθεστώς BCC, η ΥΠΚΕ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το επίμαχο μέτρο δεν αποτελεί κρατική ενίσχυση και για τον λόγο αυτό δεν κοινοποίησε το καθεστώς στην Επιτροπή.

(151) Παρά το γεγονός ότι το μέτρο συνιστούσε κρατική ενίσχυση όταν τέθηκε σε εφαρμογή, η Επιτροπή θεωρεί ότι εξαιτίας των πολύ ειδικών περιστάσεων της προκείμενης περίπτωσης —ιδίως του προ της προσχώρησης σταδίου και των προγενέστερων αποφάσεων της Επιτροπής, του 1984 και του 1987, επί του βελγικού καθεστώτος— η ουγγρική Υπηρεσία

([44]) Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ.

([45]) Αν και η απόφαση αυτή δεν δημοσιεύθηκε, στην 14η Έκθεση Ανταγωνισμού και σε μια απάντηση σε κοινοβουλευτική ερώτηση που δημοσιεύθηκε το 1991 αναφέρεται ότι η Επιτροπή δεν προέβαλε αντιρρήσεις σχετικά με το εν λόγω καθεστώς.

Παρακολούθησης των Κρατικών Ενισχύσεων δεν είχε λόγους να θεωρήσει ότι το μέτρο συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης, δεδομένου μάλιστα ότι το μέτρο θεσπίσθηκε πριν η Επιτροπή αναθεωρήσει τη θέση της επί του βελγικού καθεστώτος ([46]). Συνεπώς κρίνεται ότι από μια συνδρομή εξαιρετικών περιστάσεων οι ουγγρικές αρχές ενδέχεται να παραπλανήθηκαν θεωρώντας ότι το μέτρο δεν συνιστά κρατική ενίσχυση στο προ της προσχώρησης στάδιο. Υπό τις περιστάσεις αυτές, κατά τον χρόνο που θεσπίσθηκε το μέτρο, η Ουγγαρία είχε βάσιμους λόγους να μην το κοινοποιήσει στην Επιτροπή με τη διαδικασία μεταβατικών μέτρων που προβλέπει το παράρτημα IV της συνθήκης προσχώρησης.

(152) Η Επιτροπή σημειώνει, επίσης, ότι μετά την προσχώρηση της Ουγγαρίας στην ΕΕ δεν σημειώθηκε σημαντική μεταβολή ούτε στο πεδίο εφαρμογής του μέτρου, ούτε στη σημασία που ενέχει το παρεχόμενο πλεονέκτημα. Εισήχθησαν, είναι αλήθεια, ορισμένες τροποποιήσεις, όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 14 της παρούσας απόφασης. Αυτές, όμως, συνίσταντο κυρίως σε τεχνικές προσαρμογές που αφορούσαν είτε την ένταξη στο πεδίο εφαρμογής ορισμένων τύπων εταιρειών, ανύπαρκτων στην Ουγγαρία πριν από την προσχώρηση (ευρωπαϊκές εταιρείες και ευρωπαϊκές συνεταιριστικές εταιρείες), είτε τον αποκλεισμό από το πεδίο εφαρμογής ορισμένων άλλων τύπων εταιρειών οι οποίες καταργήθηκαν (εταιρείες επιχειρηματικού κινδύνου). Συνεπώς, το επίμαχο μέτρο δεν μεταβλήθηκε σημαντικά μετά την προσχώρηση της Ουγγαρίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση και ως εκ τούτου πρέπει να θεωρηθεί ως υφιστάμενη ενίσχυση.

VIII. **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

(153) Εξαιτίας των ιδιαιτεροτήτων της προκείμενης περίπτωσης και του προ της προσχώρησης σταδίου, όπως περιγράφηκαν ανωτέρω, το καθεστώς που αφορά τον εντός ομίλου τόκο πρέπει να θεωρηθεί ως υφιστάμενο καθεστώς ενίσχυσης κατ' αναλογική εφαρμογή του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο v) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999.

(154) Επειδή η διαδικασία σχετικά με τα υφιστάμενα καθεστώτα ενισχύσεων προβλέπεται στα άρθρα 17 έως 19 του ίδιου κανονισμού, η παρούσα διαδικασία η οποία κινήθηκε στις 21 Μαρτίου 2007 καθίσταται άνευ αντικειμένου.

(155) Επειδή οι ουγγρικές αρχές έχουν ήδη θεσπίσει την ανάκληση του καθεστώτος από την 1η Ιανουαρίου 2010, η Επιτροπή δεν βλέπει την ανάγκη να κινήσει τη διαδικασία συνεργασίας που προβλέπει το άρθρο 17 του διαδικαστικού κανονισμού.

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Η απόφαση της Επιτροπής της 21ης Μαρτίου 2007 για την κίνηση της διαδικασίας του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ σχετικά με το καθεστώς που εφαρμόζει η Ουγγαρία για τη φορολόγηση του εντός ομίλου τόκου καθίσταται άνευ αντικειμένου, καθόσον το επίμαχο καθεστώς πρέπει να θεωρηθεί υφιστάμενο καθεστώς ενίσχυσης.

Άρθρο 2

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στη Δημοκρατία της Ουγγαρίας.

Βρυξέλλες, 28 Οκτωβρίου 2009.

Για την Επιτροπή
Neelie KROES
Μέλος της Επιτροπής

([46]) Βλέπε υποσημείωση 19. Πρέπει να σημειωθεί ότι σε περίπτωση υφιστάμενων ενισχύσεων μόνο οριστικές αποφάσεις της Επιτροπής παράγουν έννομα αποτελέσματα (βλέπε υπόθεση T-276/02 Forum 187 asbl κατά Επιτροπής).