IV

(EÜ asutamislepingu, ELi lepingu ja Euratomi asutamislepingu kohaselt enne 1. detsembrit 2009 vastu võetud õigusaktid)

KOMISJONI OTSUS,

28. oktoober 2009,

riigiabi C 10/07 (ex NN 13/07) kohta, mida Ungari andis kontsernisiseste intresside maksuvähendusteks

(teatavaks tehtud numbri K(2009) 8130 all)

(Ainult ungarikeelne tekst on autentne)

(EMPs kohaldatav tekst)

(2010/95/EÜ)

EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Ühenduse asutamislepingut, eriti selle artikli 88 lõike 2 esimest lõiku,

võttes arvesse Euroopa Majanduspiirkonna lepingut, eriti selle artikli 62 lõike 1 punkti a,

olles kutsunud huvitatud isikuid üles esitama märkusi vastavalt eespool viidatud sätetele [1] ja võttes nende märkusi arvesse

ning arvestades järgmist:

I. MENETLUS

(1) Ungari ametiasutused kehtestasid alates 2003. aasta jaanuarist uued eeskirjad, mis käsitlevad samasse kontserni kuuluvate sidusettevõtete netointressitulu soodusmääraga maksustamist. Komisjoni ei ole meetmest teavitatud. 19. novembri 2004. aasta kirjas nõudis komisjon Ungari ametiasutustelt teavet, mis esitati 14. detsembril 2004.

(2) 21. märtsil 2007 teavitas komisjon Ungari Vabariiki oma otsusest algatada seoses kõnealuse kavaga EÜ asutamislepingu artikli 88 lõikega 2 ette nähtud menetlus. Pärast kahte tähtaja pikendamist saatis Ungari Vabariik oma vastuse 20. juuni 2007. aasta kirjaga.

(3) Komisjoni otsus ametliku uurimismenetluse algatamise kohta avaldati *Euroopa Liidu Teatajas*, [2] milles kutsuti huvitatud isikuid üles oma märkusi esitama. Märkused esitasid Ameerika Kaubanduskoda Ungaris 20. juulil 2007, Madalmaad 26. juulil 2007 ja MOL Nyrt 26. juulil 2007. Need märkused edastati Ungari Vabariigile, kes vastas e-kirjaga 6. septembril 2007.

(4) Komisjon palus 12. veebruari 2008. aasta kirjas Ungari ametiasutustel esitada täiendavat teavet. Vastused saadeti 28. aprillil 2008, 19. juunil 2008 ja 13. oktoobril 2008.

(5) Ungari ametiasutused teavitasid 24. juuni 2009. aasta kirjas komisjoni oma kavatsusest lõpetada kava kohaldamine alates 1. jaanuarist 2010.

(6) Ungari parlament võttis 29. juunil 2009 vastu 2010. aasta maksuseaduse muudatused, millega kaotati ka kontsernisisestelt finantstuludelt 50 % suurune ettevõtte tulumaksu soodustus. Seadus avaldati Ungari ametlikus väljaandes 9. juulil 2009.

(7) Ungari ametiasutused esitasid täiendavat teavet e-kirjaga 1. oktoobril 2009.

[1] ELT C 142, 27.6.2007, lk 12.

[2] Vt joonealune märkus 1.

II. **MEETME ÜKSIKASJALIK KIRJELDUS**

(8) Meetmega nähakse ette võimalus arvata Ungaris maksubaasist maha 50 % sidusettevõtetelt saadud netointresside summast, mis on sidusettevõtetelt saadud intresside ja sidusettevõtetele makstud intresside vahe ([3]). Seega maksustatakse vaid pool saadud netointressidest, samas kui tavalise maksusüsteemi kohaldamise puhul peaks maksustama kogu summa. Sidusettevõtte tasandil, kes maksab netointressi, lisatakse 50 % makstud netointressidest maksubaasile ([4]). Seega tavalise maksusüsteemi alusel kogu makstud netointresside summa mahaarvamise asemel arvestavad äriühingud oma maksubaasilt maha vaid pool sellest summast. Kava kohaldatakse üksnes sidusettevõtetelt saadud või neile makstud intresside suhtes.

(9) Sidusettevõtte all mõistetakse ([5])

a) äriühingut, milles maksumaksjast äriühingul on otsene või kaudne enamusotsustusõigus;

b) äriühingut, millel on otsene või kaudne enamusotsustusõigus maksumaksjast äriühingus;

c) mis tahes muud äriühingut, kui kolmandal äriühingul on otsene või kaudne enamusotsustusõigus nii maksumaksjast äriühingus kui ka kõnealuses muus äriühingus;

d) välismaa äriühing ja selle alaline esindus Ungaris, välismaa äriühingu Ungaris asuv alaline esindus ja isik, kellega tal on eespool punktides a–c määratletud suhe.

Mõiste „enamusotsustusõigus” hõlmab ka olukorda, kus osapoolel on õigus määrata ja tagandada enamikke juhatuse ja nõukogu liikmeid. Lisaks sellele võetakse enamusotsustusõiguse olemasolu määramisel lähisugulaste hääleõigused arvesse ühiselt.

Maksimaalne mahaarvatav summa

(10) Eriotstarbeliste mahaarvamiste kogusumma, mis hõlmab ka kontsernisiseste intresside mahaarvamist, ülempiir on 50 % maksude-eelsest kasumist ([6]).

Loobumise võimalus

(11) Maksumaksja võib igal aastal otsustada, kas ta soovib kava rakendada või sellest loobuda. Kui netointresse maksnud äriühing loobub, ei pea ta suurendama oma maksubaasi eespool kirjeldatud viisil ja võib kohaldada tavalist maksustamiskorda, arvates maha kogu makstud intresside summa tingimusel, et ta teavitab sellest kõiki oma kohalikke ja välismaa sidusettevõtteid, kellele maksti (või tuleb maksta) intresse või kellelt saadi (või on õigus saada) intresse ([7]). Sel juhul ei võta sidusettevõtted meetme rakendamisel intressimaksetega seotud maksubaasi arvutamisel arvesse sellelt maksumaksjalt saadud või talle makstud intresse ([8]).

(12) Ungari ametiasutustel ei ole selles küsimuses otsustusõigust, sest otsuse rakendada meedet makstud netointresside suhtes või loobuda sellest teeb eespool olevas lõikes kirjeldatud sidusettevõte.

Kasusaajad

(13) Õigusakti kohaldatakse juriidiliste isikute, Euroopa äriühingute, Euroopa ühistute, ühistute ja välismaa äriühingute alaliste esinduste suhtes. Õigusakti ei kohaldata kindlustusseltside, finantsinstitutsioonide, investeerimisfirmade ning mikro- ja väikeettevõtete suhtes ([9]).

Õiguslik alus

(14) Meetme õigusliku aluse moodustavad 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seaduse LXXXI järgmised sätted: artikli 7 lõike 1 punkt k, artikli 7 lõiked 14 ja 16, artikli 8 lõike 1 punkt k, artikli 8 lõige 2 ja artikli 29/D lõige 15.

([3]) Näiteks kui äriühing saab sidusettevõtetelt 100 ühikut intressi ja maksab 60 ühikut intressi sidusettevõtetele, siis vahe on 40 ühikut, mis moodustab saadud netointresside summa.

([4]) Kui äriühing saab sidusettevõtetelt 100 ühikut intressi ja maksab ise 160 ühikut intressi sidusettevõtetele, on vahe 60 ühikut, mis moodustab makstud netointresside summa.

([5]) 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seaduse LXXXI artikli 4 lõige 23.

([6]) 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seaduse LXXXI artikli 7 lõige 14.

([7]) 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seaduse LXXXI artikli 29/D lõige 15.

([8]) Kui äriühing A saab intresse kahelt sidusettevõttelt, millest 50 ühikut äriühingult B ja 60 ühikut äriühingult C, ja kui äriühing B loobub kavast ja otsustab mitte suurendada oma maksubaasi, siis äriühing A saab meetme rakendamisel kasutada vaid äriühingult C saadud 60 ühikut intresse. Seega peab äriühing A maksma makse täies ulatuses äriühingult B saadud 50 ühikult intressidelt, kuid vaid poole ulatuses äriühingult C saadud 60 ühikult intressidelt.

([9]) Väikeettevõte on ettevõtet, milles on alla 50 töötaja ning mille aastakäive ja/või aastabilanss on kuni 10 miljonit eurot. Mikroettevõte on ettevõte, milles on alla 10 töötaja ning mille aastakäive ja/või aastabilanss on kuni 2 miljonit eurot.

(15) Kehtivad õigusaktid sisaldavad teatavaid muudatusi abisaajate määratlemises meetme algsete tingimustega võrreldes. Need muudatused jõustusid 1. jaanuaril 2003. Algsetes õigusaktides ei kuulunud abisaajate hulka Euroopa äriühingud ja Euroopa ühistud, sest Ungari ei olnud veel Euroopa Liidu liige. Euroopa äriühingu põhikiri jõustus 8. oktoobril 2004 ning Euroopa ühistu põhikiri võeti vastu 22. juulil 2003 ja see jõustus 16. augustil 2006. Kuna Ungaris ei või alates 1. juunist 2004 enam asutada riskikapitaliettevõtteid, jäid need äriühingud välja abikõlblike äriühingute nimekirjast.

Kestus

(16) Kava kestuse suhtes ei kehtestatud algselt mingeid piiranguid. Kuid nagu eespool märgitud, lõpetatakse vastavalt seadusele kava kohaldamine alates 1. jaanuarist 2010.

Eelarve

(17) Ungari esitas järgmised andmed meetme mõju kohta Ungari eelarvele:

Tuhandetes forintites ([1])

Aasta	Meetme kohaldamisest tulenev maksubaasi muutus (vähenemine/suurenemine)	Meetme mõju maksustamisele
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]) Hungarian Forint — approximate exchange rate for the years concerned is HUF 250 for EUR 1.

(18) Kokku oli meetme mõju kõnealustel aastatel umbes 24 miljardit forintit (96 miljonit eurot) ([10]).

III. MENETLUSE ALGATAMISE PÕHJUSED

(19) Menetluse algatamise otsuses väljendas komisjon kahtlust, kas kava puhul on tegemist üldmeetmega, kuna kontserni siseste intressidega seotud maksusoodustustest ei saa kasu võrdselt kõik äriühingud Ungaris.

(20) Majandusliku eelise olemasolu kohta arvas komisjon, et kontserni kuuluva üksiku äriühingu tasandil annab kava eelise nendele ettevõtjatele, kes saavad sidusettevõtetest netointressitulu.

(21) Komisjon rõhutas, et kogu kontserni tasandil annab kava eelise piiriülestele olukordadele, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, st netointresside saajaks on Ungari äriühing, maksjaks aga mitteresidendist äriühing.

(22) Komisjon selgitas ka, et piiriüleses olukorras, kus intressimaksed lähevad riigist välja, st intresside saajaks on mitteresidendist äriühing, maksjaks aga Ungari äriühing, ei anna meede täiendavat eelist. Samuti ei teki põhimõtteliselt kontserni tasandil sellist eelist riigisiseses olukorras, kus mõlemad äriühingud asuvad Ungaris.

(23) Valikulisuskriteeriumi kohta märkis komisjon esiteks, et kindlustusseltsid, finantsinstitutsioonid, investeerimisfirmad ja riskikapitaliettevõtted, samuti väikeettevõtted jäävad *de jure* meetme kohaldamisalast välja. Teiseks üksiku ettevõtja tasandil saavad kavaga ettenähtud kontsernisiseste netointresside madalama määraga maksustamisest kasu üksnes äriühingud, kes kuuluvad kontserni. Kolmandaks annab kava kontserni tasandil eelise piiriülestele olukordadele, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, st netointresside saajaks on Ungari äriühing, maksjaks aga mitteresidendist äriühing. Neljandaks on kava rakendamisest loobumise võimalus, mida saab muuta kord aastas, täiendav tegur, mis lubab arvata, et meede kujutab endast Ungari maksusüsteemi erandit.

(24) Komisjonil olid ka kahtlused, kas eespool nimetatud erandeid saab põhjendada maksusüsteemi olemuse või üldise kavaga, ja seepärast leidis komisjon, et meede on ühisturuga kokkusobimatu.

(25) Lõpuks oli komisjon arvamusel, et meedet ei saa käsitleda olemasoleva abina, kuna see ei vasta ühelegi ühinemisakti IV lisa punktis 3 sätestatud tingimusele.

([10]) Ungari ei ole esitanud andmeid järgnevate aastate kohta.

IV. UNGARI AMETIASUTUSTE MÄRKUSED

Hinnangu õiguslik alus

(26) Ungari ametiasutused leiavad, et kuna ühenduse tasandil on ühtlustamine otsese maksustamise vallas puudulik, tuleks meedet hinnata vastavalt õigusnormide ühtlustamist käsitlevatele asutamislepingu artiklites 96 ja 97 sätestatud eeskirjadele, mitte aga riigiabi eeskirjade alusel. Ungari ametiasutused viitavad Euroopa Kohtu kohtupraktikale, millest tuleneb, et otsene maksustamine kuulub liikmesriigi pädevusse, kuid liikmesriigid peavad rakendama seda pädevust kooskõlas otsest maksustamist käsitleva ühenduse õigusega. Sellega seoses väidab Ungari, et meetme omadusi mõjutas olulisel määral asutamisvabaduse järgimine.

Meetme eesmärk

(27) Meetme eesmärk on tagada, et kontsernisiseste laenude finantseerimine – mis tagab likviidsete vahendite optimaalse jaotuse – toimuks maksuvabalt, mis mõjutab äritegevuse ja rahastamisega seotud otsuste tegemist.

(28) Erinevalt enamikest teistest liikmesriikidest ei kohaldata Ungaris kontserni maksustamist. Kontserni maksustamisega nähakse ette võimalus hüvitada samal aastal ühe (kodumaise) kontserniliikme kahjumit teise (kodumaise) kontserniliikme kasumi arvelt. Eelarvelised vahendid ei võimalda kasutusele võtta täielikku kontserni maksustamise kava. Seepärast kohaldati Ungari enda õigusnormi alternatiivina kontserni maksustamisele eesmärgiga vähendada osaliselt ebasoodsat konkurentsiolukorda võrreldes teiste liikmesriikidega, kes kohaldavad täielikku kontserni maksustamise kava.

(29) Lubades maha arvata 50 % saadud intressidelt ja suurendada sümmeetriliselt – et saavutada maksupoliitilist eesmärki – kasumit 50 % sidusettevõtjatele makstud intresside arvelt, väheneb vahe omakapitali ja kontsernisiseste laenude kaudu rahastamise vahel, kuna dividendid kui hüvitis omakapitali kaudu rahastamise eest on maksuvaba, samas kui intressid on maksustatud laenukapitalist rahastamisel.

(30) Ungari ametiasutused väidavad, et meede kujutab endast teatavat osalist kontserni maksustamist, mida kohaldatakse üksnes intressitulude suhtes. Tegemist on üldkohaldatava eeskirjaga, mis ei soodusta ühtegi ettevõtjat ega kaupade tootmist. Kontserni maksustamine on teatavate liikmesriikide maksusüsteemi üldtunnus ja Ungari ametiasutustele teadaolevalt ei ole komisjon vaidlustanud selle kokkusobivust EÜ asutamislepinguga.

Asutamislepingu artikli 87 lõike 1 kohase riigiabi olemasolu

(31) Ungari ametiasutused on seisukohal, et kõnealune kava ei kujuta endast riigiabi EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses, kuna ei ole täidetud i) majandusliku eelise, ii) valikulisuse ja iii) riigiressurssidega seotud kriteeriumid.

Majanduslik eelis

(32) Vastavalt menetluse algatamise otsusele annab meede eelise i) üksikettevõtte tasandil, võimaldades maksubaasist maha arvata 50 % saadud netointresside summast ja ii) kogu kontserni tasandil juhul, kui Ungari kontserniliige rahastab välismaal asuvat kontserniliiget ja saab intressitulu, millelt võib samuti 50 % maha arvata.

(33) Ungari ametiasutused väidavad, et meede võib anda eelise üksikule äriühingule, kuid paneb ebasoodsamasse olukorda laenutehingu teise poole ja seepärast on see sümmeetriline üksnes siseriiklike suhete puhul. Meede võib anda eelise ka kogu kontsernile, kuid see eelis piirdub kontserni ettevõtte intressikahjude kiirema hüvitamisega teise kontserni ettevõtte intressitulude arvelt nagu teiste kontserni maksustamise süsteemide puhul.

(34) Ungari ametiasutused väidavad ka, et kui piiriülestes olukordades asub kontsernisisest laenu saav ja sellelt intresse tasuv sidusettevõte välismaal, sõltub saadud eelis sellest, millist maksumäära kohaldatakse liikmesriigis, kus see äriühing asub. Eelis ei teki mitte Ungari meetme abile iseloomulikest joontest, vaid see tuleneb üksnes liikmesriikide maksueeskirjade erinevustest, mida ei saa meetme hindamisel arvesse võtta. Kui välisriikide õigussüsteem oleks samasugune nagu Ungaris, siis komisjoni tuvastatud eelist enam ei eksisteeriks.

(35) Lisaks sellele, nagu on märgitud komisjoni otsuses Madalmaade rahvusvaheliste finantseerimistehingute kohta, [11] tuleb eelise olemasolu hinnata riigiabi eeskirjade raames üksnes siseriiklikul tasandil. Sellega seoses märgib Ungari, et siseriiklikes olukordades ei moonuta meede konkurentsi ega anna eelist, sest meede on maksude osas neutraalne.

[11] Komisjoni otsus 2003/515/EÜ, 17. veebruar 2003, riigiabi kohta, mida Madalmaad rakendasid rahvusvaheliste rahastamistoimingute suhtes (ELT L 180, 18.7.2003, lk 52), põhjendus 82.

(36) Ungari ametiasutused ei nõustu komisjoniga selles, et meede annab eelise piiriülestele tehingutele (kus intressimaksed tulevad riiki sisse). Ungari väidab, et kehtiv 16 % suurune ettevõtte tulumaks võib olla kontsernide jaoks juba soodustuseks, mis ajendab neid tooma oma tegevuse Ungarisse. Võimalik eelis ei ole maksusoodustus rahvusvahelistele ettevõtetele, vaid tuleneb asutamisvabadusest. Seda põhimõtet oleks rikutud, kui Ungari ametiasutused oleksid meetme kohaldamisalast jätnud välja kontsernid, mille liikmed asuvad väljaspool Ungarit.

(37) Lisaks sellele väidetakse ka, et meede aitab kontsernidel oma rahalisi vahendeid paremini jaotada sarnaselt teiste liikmesriikide kontserni maksustamise süsteemidega. See on vähem leebe kui maksude konsolideerimise süsteemid, mis võimaldavad jaotada mis tahes liiki kahjumit haldusüksuse siseselt.

(38) Kui meetme puhul on tegemist tavalise ettevõtte maksustamise üldkohaldatava õigusnormiga, ei anna see mingit eelist. Ungari ametiasutused leiavad, et kõnealuse meetme puhul on tegemist spetsiaalse kontserni maksustamise korraga, mis on sama üldine kui mis tahes teise liikmesriigi kontserni maksustamise süsteem, millega ei anta soodustust mitte ühelegi ettevõtjale ega kaupade tootmisele. Ungari ametiasutustele teadaolevalt ei ole komisjon kunagi vaidlustanud teiste liikmesriikide kontserni maksustamise süsteemide kokkusobivust EÜ asutamislepinguga. Süsteem on maksubaasi arvutamise üldeeskirjade lahutamatu osa. Seepärast ei anna see mingit majanduslikku eelist.

Riigi ressursid

(39) Esiteks on Ungari arvamusel, et meede on üldine ja on osa maksusüsteemi eeskirjadest. Seepärast ei kasutata täiendavaid riigiressursse, kuna tavapärane maksukohustus ei muutu.

(40) Ungari ametiasutused märgivad ka, et komisjon teatas oma menetluse algatamise otsuses, et meetme eelis tekib kontserni tasandil piiriülestes olukordades, kui välismaal asuvat intresse maksvat äriühingut maksustatakse kõrgema maksumääraga kui 8 %. Selline eelis ei ole seostatav Ungari riigiga ning ei kujuta endast ka kaotust Ungari riigiressurssidele. Eelise annab välisriik, mis lubab makstud intresside täielikku mahaarvestamist. Seepärast ei anta võimalikku eelist Ungari riigiressurssidest just neil juhtudel, kus komisjon tuvastas sellise eelise olemasolu.

(41) Lisaks sellele märgivad Ungari ametiasutused, et ettevõtte tulumaks, mida maksab meetme kohaldamisel kontserni intresse saav liige, kujutab endast riigi jaoks tulu, mida ilma meetme olemasoluta ei oleks tõenäoliselt saadud.

Valikulisus

(42) Ungari ametiasutused väidavad, et meede on osa üldistest ettevõtte maksustamise eeskirjadest ja ei ole seepärast valikuline.

(43) Komisjoni väide selle kohta, et kasusaajad on erinevates majandussektorites tegutsevad ettevõtjad, tugevdab Ungari seisukohta, mille kohaselt meede ei ole valikuline. Ungari majanduse igas sektoris on ettevõtjaid (kokku üle tuhande), kes kõnealust meedet kohaldavad. Meedet kohaldatakse ka sektorites, kus tavaliselt ei ole rahvusvahelisi ega suurettevõtteid (nt põllumajandus, haridus, toitlustus).

(44) Ungari ametiasutused rõhutavad, et meedet ei saa pidada valikuliseks, kui seda ei saa kohaldada kõigi maksumaksjate puhul samadel tingimustel. Meetme kohaldamise seisukohast on faktiliselt ja õiguslikult võrreldavas olukorras üksnes kontserni kuuluvad äriühingud.

(45) Asjaolu, et meedet saavad rakendada üksnes ettevõtjad, kellel on vähemalt üks sidusettevõte, muudab meetme tõenäoliselt valikuliseks. Kuid Ungari ametiasutused väidavad, et kontsernisiseseid laene andev äriühing ei ole võrreldavas olukorras äriühinguga, mis pakub laenu sõltumatutele osapooltele. Viimast tegevust võib teostada vaid volitatud finantsinstitutsioon vastavalt Ungari krediidiasutuste seadusele, mis on kooskõlas pangandusdirektiiviga ([12]). Äriühinguid, mille põhitegevusala on kolmandate osapoolte rahastamine, ei saa võrrelda äriühingutega, mis pakuvad kontsernisisest rahastamist, et optimaalselt jaotada likviidseid vahendeid kontsernis.

(46) Ungari viitab komisoni 1997. aasta 27. konkurentsipoliitika aruandele, ([13]) milles viidatakse Madalmaade meetmele, millega vähendati teadus- ja arendustegevuse valdkonnas tegutsevate tööandjate sotsiaalmaksu. Meedet ei käsitletud riigiabina, kuna see ei piirdunud kindla piirkonna, sektori ega ettevõtjaga ja seda anti objektiivsete kriteeriumide alusel.

1. De jure erandid

(47) Ungari ametiasutused leiavad, et kõige üldisemate maksustamiseeskirjade puhul esineb nende kohaldamisalas erandeid, mis tulenevad majanduspoliitilistest kaalutlustest ja on kooskõlas maksusüsteemi olemuse ja üldise struktuuriga.

([12]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2006/48/EÜ, 14. juuni 2006, krediidiasutuste asutamise ja tegevuse kohta (ELT L 177, 30.6.2006, lk 1).

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

(48) Väikeettevõtetega seotud erandi kohta märgivad Ungari ametiasutused, et 1) väikeettevõtted ei paku tavaliselt kontsernisisest rahastamist, 2) meetme laiendamine nendele eeldaks suuri halduskulusid, mis ei ole kooskõlas võimalike eelistega, mida nad tegelikult saaksid, 3) Ungari tulumaksuseaduses on ette nähtud mitmed maksusoodustused just väikeettevõtetele. Ungari viitab GIL-i kohtuasjale, ([14]) milles kohus toetas loogikat, mille kohaselt võib maksuseaduses erinevaid maksumaksjaid käsitleda erinevatel õiguslikel alustel.

(49) Finantssektori kohta väidab Ungari veel, et tal ei olnud kavas soodustada kontsernisisest rahastamist. Vaatamata Ungari majandusraskustele, on asjaomased äriühingud tegutsenud märkimisväärselt kasumlikult ning Ungari valitsus kehtestas nendele erimaksud, mitte aga ei toetanud neid. Lisaks sellele on nendel äriühingutel maksustamisel eristaatus ning nende suhtes kehtivad finantsarvestuse ja raamatupidamise erieeskirjad. Sellega seoses viitavad Ungari ametiasutused ka äriühingute otsese maksustamisega seotud meetmete suhtes riigiabi eeskirjade kohaldamist käsitleva komisjoni teatise lõikele 27: ([15]) „Erisätted, mis ei sisalda mittekohustuslikke elemente ja mis võimaldavad näiteks kehtestada kindlaksmääratud maksusumma (näiteks põllumajandus- või kalandussektoris), võivad olla süsteemi olemuse ja üldise kava tõttu põhjendatud, kui näiteks võetakse arvesse raamatupidamisarvestuse erinõudeid või teatavatele sektoritele iseloomulike varade hulka kuuluva maa osatähtsust; seepärast ei ole kõnesolevate sätete puhul tegemist riigiabiga […]".

(50) Ungari valitsus on seisukohal, et just meetme laiendamisel finantsteenuste osutajatele, kindlustusseltsidele, investeerimisfirmadele ja riskikapitaliettevõtetele oleks tegemist *de facto* valikulisusega, sest arvestades finantsteenuste osutajate eristaatust (nende tegevus hõlmab tavaliselt/peaaegu eranditult laenutehinguid väliseid rahastamisallikaid kasutades) oleksid nad meetme rakendamisel saanud ebaproportsionaalselt suurt kasu.

2. Kontsernisisene olemus

(51) Nagu eespool märgitud võivad ettevõtted, mis ei tegutse finantssektoris, arvestades kehtestatud piiranguid, kohaldada meedet vaid suhetes sidusettevõtetega, kuna vaid volitatud finantsinstitutsioonid võivad sõltumatutele osapooltele laenu anda. Lisaks sellele tuleb märkida, et teiste liikmesriikide maksusüsteemides on mitmeid eeskirju, mida saavad kasutada vaid kontsernid (nt kontsernide maksustamine).

([14]) 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-308/01: GIL Insurance Ltd jt *vs.* Commissioners of Customs & Excise (EKL 2004, lk I-4777).

([15]) EÜT C 384, 10.12.1998, lk 3.

(52) Seepärast jäävad Ungari ametiasutuste väitel seoses asjaoluga, et meedet ei kohaldata sõltumatutelt kolmandatelt osapooltelt saadud intresside suhtes, praktikas meetme kohaldamisalast välja vaid finantsinstitutsioonid, mis tuleneb finantsteenuste suhtes kehtestatud rangetest õigusnormidest, millel on maksu- ja majanduspoliitilised põhjused.

(53) Ungari meetme kohaldamisel ei ole nõutav, et ettevõtja peaks tegutsema rohkem kui ühes liikmesriigis. Ungari väitel on vaid samasse kontserni kuuluvad äriühingud meetme kohaldamise seisukohast võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras. Kuna meedet võivad kohaldada kõik kontserni kuuluvad äriühingud, ei saa meedet pidada valikuliseks. Ungari märgib ka, et praktikas võib iga äriühingu muuta kontserniks. Vastavalt komisjoni varasemale praktikale ei ole abi seotus teatava osalusega ettevõttes, piisav põhjus selleks, et meedet pidada valikuliseks ([16]). Kontserni ettevõtetele pakutavaid erisoodustusi ei saa pidada valikuliseks, kuna kontsern ei ole sektor ega tegevusvaldkond, vaid üksnes õiguslik struktuur. Kui mis tahes majandussektoris tegutseva kontserni siseselt on maksusoodustus selgelt kohaldatav, on tegemist üldmeetmega, mitte aga spetsiaalse ühele konkreetsele sektorile suunatud eelisega.

3. Erinevatest välismaa õigusnormidest tulenev eelis

(54) Komisjon on seisukohal, et meede annab valikuliselt eelise kontsernidele, mille vähemalt üks liige asub väljaspool Ungarit. Ungari leiab, et selline olukord ei kujuta endast eelist, vaid see on üksnes erinevate liikmesriikide ühtlustamata maksustamiseeskirjade mõju, mida Ungari riik ei saa kontrollida. Nagu eespool märgitud, ei anta seda eelist Ungari riigiressurssidest ning see ei ole seostatav Ungariga. Seoses otsese maksustamisega näitab Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika, et residendid ja mitteresidendid ei ole üldjuhul võrreldavas olukorras.

4. Iga-aastane loobumisvõimalus

(55) Loobumisvõimaluse kohta märgivad Ungari ametiasutused, et see eripära tuleneb vältimatult ettevõtte tulumaksustamise aastasest tsüklist ning teistest maksuõiguse normidest. Tegeliku otsuse meetme kohaldamise suhtes ei tee ei Ungari ametiasutused ega ka abisaaja, vaid sidusettevõte, kus võib tekkida ebasoodne maksustamisolukord.

([16]) Komisjoni otsus kohtuasjas N 354/04 – Iirimaa, äriühingus osalemise kord (ELT C 131, 28.5.2005, lk 11).

Meetme õigusvastane iseloom, olemasolev abi vs. uus abi

(56) Uurimismenetluse algatamise otsuses jõudis komisjon järeldusele, et meedet ei saa pidada olemasolevaks abiks, kuna see ei täida ühtegi kolmest ühinemisakti IV lisa punkti 3 kriteeriumist. Kuid Ungari ametiasutused on seisukohal, et nimetatud lisa ei hõlma kõiki olemasolevaid abiliike, mis on sätestatud menetlusmääruse artikli 1 lõikes b. Ühinemisakti IV lisa punkt 3 sisaldab üksnes sätteid abi kohta, mis on kehtestatud ja üle vaadatud enne menetlusmääruse ([17]) artikli 1 lõike b punktis i viidatud ühinemiskuupäeva. Kuid ühinemisaktis sätestamata olemasoleva abi kindlakstegemiseks tuleks arvestada ka määruse artikli 1 lõike b punktides ii–v sätestatud eeskirju. Seda tõlgendust kinnitab ühinemisakti II lisa, mis muudab üksnes määruse artikli 1 lõike b punkti i. Erinev tõlgendamine seab kahtluse alla õiguskindluse ja õiguspärased ootused ning selle tagajärjeks võib olla liikmesriikide ebavõrdne kohtlemine.

(57) Kuigi komisjon jääb seisukohale, et meede ei kujuta endast ühinemisakti artikli IV kohast olemasolevat abi, on Ungari ametiasutused arvamusel, et meedet tuleks hinnata vastavalt määruse artikli 1 lõikele b ja seda tuleks käsitleda olemasoleva abina kahel põhjusel.

(58) Esiteks on menetlusmääruse artikli 1 lõike b punktis v sätestatud, et meedet, mis selle rakendamise ajal ei kujutanud endast abi, kuid muutus abiks hiljem ühisturu arengu tulemusel ilma liikmesriigi poolt tehtud muudatusteta, tuleks käsitleda olemasoleva abina. Ungari viitab ka Belgia koordineerimiskeskuste juhtumile, ([18]) mis on mingil määral sarnane kõnealuse meetmega ja mille suhtes leidis komisjon 1984. ja 1987. aastal, et Belgia koordineerimiskeskuste süsteemi ei saa käsitleda riigiabina. Samuti leidis komisjon Euroopa Parlamendi liikme küsimuse kohta avaldatud arvamuse põhjal, et Belgia koordineerimiskeskuste meede ei ole riigiabi ja teiste liikmesriikide sarnased meetmed ei ole samuti käsitletavad riigiabina ([19]). Komisjon muutis oma arvamust seoses Belgia koordineerimiskeskuste kavaga alles 17. veebruari 2003. aasta otsuses pärast Ungari meetme jõustumist.

(59) Ungari kinnitas ka pärast Ungari rahandusministeeriumi pädeva osakonna kaudu kontrollimist, et Ungari Riigiabi Järelevalvebüroo uuris meedet 2002. aasta suvel enne selle vastuvõtmist. Arvestades kehtivat kohtupraktikat ja komisjoni varasemat otsust Belgia koordineerimiskeskuste kava suhtes jõudis järelevalvebüroo järeldusele, et kõnealuse meetme puhul ei ole tegemist riigiabiga ja seepärast ei esitanud ta kava komisjonile.

(60) Lisaks meenutavad Ungari ametiasutused, et komisjon palus teavet meetme kohta oma 19. novembri 2004. aasta kirjas ja Ungari vastas 8. detsembril 2004. Kuna Ungari ei saanud komisjonilt täiendavaid küsimusi ega mitte mingisugust ametlikku tagasisidet, arvas ta põhjendatult, et meedet ei käsitleta riigiabina või kui see on käsitletav riigiabina, siis on tegemist olemasoleva abiga vastavalt määruse artikli 1 lõike b punktile v.

(61) Teiseks väidab Ungari, et meedet tuleks käsitleda lubatud meetmena menetlusmääruse artikli 1 lõike b punkti iii alusel. Ungari on seisukohal, et kui meede oleks olnud käsitletav ühinemisjärgse õigusvastase abina, oleks komisjoni 2004. aasta teabenõue käsitletav uurimismenetluse alustamisena. Ungari märgib, et vastavalt määruse artikli 4 lõikele 5 peab komisjon otsused tegema kahe kuu jooksul. Lisaks sellele on määruse artikli 4 lõikes 6 sätestatud, et kui komisjon ei ole teinud otsust nimetatud aja jooksul, siis võib eeldada, et abi on komisjoni poolt lubatud. Vastavalt määruse artikli 1 lõike b punktile iii tuleb abi, mida võib lugeda lubatuks määruse artikli 4 lõike 6 kohaselt, käsitleda olemasoleva abina.

(62) Kuigi kõnealuse menetluse puhul ei ole kahekuuline tähtaeg rakendatav, jääb kehtima teine kohustus, st komisjon on kohustatud viima läbi uurimise. Euroopa Väljakujunenud kohtupraktika põhjal teeb Ungari järelduse, et komisjon oleks pidanud algatama riigiabi uurimise mõistliku aja jooksul. Ungari viitab Esimese Astme Kohtu otsusele kohtuasjas T-190/00, ([20]) milles kohus otsustas, et 28 kuud võib olla liiga pikk aeg esialgse

([17]) Nõukogu määrus (EÜ) nr 659/1999, 22. märts 1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks (EÜT L 83, 27.3.1999, lk 1).

([18]) Komisjoni otsus 2003/755/EÜ, 17. veebruar 2003, mis käsitleb abimeedet, mida Belgia andis Belgias asutatud koordineerimiskeskustele (ELT L 282, 30.10.2003, lk 25).

([19]) EÜT C 63, 11.3.1991, lk 37.

([20]) 27. novembri 2004. aasta otsus kohtuasjas T-190/00: Regione Siciliana *vs.* komisjon, EKL 2003, lk II-5015, punkt 136; vt kohtuasi 120/73 Gebrüder Lorenz GmbH *vs.* Saksamaa ja Rheinland-Pfalzi liidumaa EKL 1973, lk 1471, punkt 4.

uurimismenetluse läbiviimiseks, kui komisjon on esitanud asjaomasele liikmesriigile vaid ühe teabenõude. Vastavalt Ungari ametiasutuste arvamusele tuleks seda enam neid põhimõtteid rakendada esialgses uurimismenetluses, kus komisjon uurib vaid seda, kas on kahtlusi seoses meetme kokkusobivusega EÜ asutamislepingu artikliga 87. Seega kuna komisjon ei võtnud ostust vastu mõistliku aja jooksul ja arvestades õiguskindluse ja hea haldustava põhimõtteid, siis isegi kui meedet käsitleda abina, tuleks seda pidada olemasolevaks abiks vastavalt määruse artikli 1 lõike b punktile iii.

Tagasinõudmise küsimus ja võimalik üleminekuperiood meetme järk-järguliseks lõpetamiseks

(63) Ungari valitsus väidab, et komisjon peaks loobuma väidetava abi tagasinõudmisest, kuna see oleks vastuolus ühenduse õiguse üldpõhimõttega, milleks on õiguspärase ootuse põhimõte. Ungari viitab kohtupraktikale, kus on järjekindlalt leitud, et „õigus nõuda õiguspärase ootuse kaitset laieneb igale isikule, kes on olukorras, kus ühenduse haldusasutus on tekitanud talle põhjendatud lootusi, mille tõttu on tal tekkinud põhjendatud ootus" ([21]). Ungari tsiteerib ka Euroopa Kohtu otsust Van den Bergh & Jürgens'i kohtuasjas, ([22]) kus kasutati järgmist katset, et teha kindlaks, kas ootus on põhjendatud: „… kui mõni ettenägelik ning tähelepanelik ettevõtja suudab ette näha oma huve puudutavate ühenduse meetmete kehtestamist, ei saa ta ettekäändena sellele põhimõttele tugineda meetme vastuvõtmise korral". Viidates Belgia koordineerimiskeskuste kohtuasjale väidavad Ungari ametiasutused, et komisjon pidas kõnealust süsteemi kokkusobivaks aastatel 1984 ja 1987 ning muutis oma otsust alles 17. veebruaril 2003 pärast Ungari meetme jõustumist. Lisaks sellele kohaldati Belgia koordineerimiskeskuste süsteemi üksnes rahvusvaheliste äriühingute suhtes erinevalt Ungari meetmest, mille kohaldamisala on laiem.

(64) Ungari ametiasutused viitavad ametliku uurimismenetluse algatamise otsusele ettevõtte tulumaksu käsitlevate Hispaania seaduste suhtes, kus komisjon väitis, et selle aluseks oli vaid esialgne oletus. Oma lõppotsuses teatas komisjon, et isegi kõige tähelepanelikumad ja hästiinformeeritud osapooled poleks saanud ette näha meetme riigiabiks liigitamist ning osapooled võisid põhjendatult väita, et neil olid õiguspärased ootused ([23]). Selle juhtumi puhul võeti otsus vastu enam kui neli aastat peale teabenõude esitamist. Arvestades asjaolu, et Ungarile esitati teabenõue 19. novembril 2004, millele nad vastasid täielikult 18. detsembril 2004, leiavad Ungari ametiasutused, et neil võis olla õiguspärane ootus, et kõnealune meede ei kujuta endast riigiabi kooskõlas otsuses 2001/168/ESTÜ väljendatud komisjoni seisukohaga.

(65) Ungari rõhutab, et nõukogu toimimisjuhendi töörühm uuris meedet kõnealusel perioodil ning ei teinud järeldust, et tegemist on kahjuliku maksumeetmega. Nende vaidluste käigus oleks võinud komisjon nimetatud töörühma liikmena paluda Ungarilt täiendavat teavet, kui ta oleks eeldanud, et meede on käsitletav riigiabina.

(66) Ungari väidab ka, et vastavalt menetlusmäärusele peab komisjon enne ametliku uurimismenetluse algatamist arutama liikmesriigiga esialgse menetluse käigus, kas vastav õigusnorm on kokkusobiv. Tegemist on menetluseeskirjade rikkumisega, kui komisjon alustab ametlikku uurimismenetlust kooskõlas EÜ asutamislepingu artikli 88 lõikega 2 ilma määruse kohase esialgse hindamise läbiviimiseta ja rikub EÜ asutamislepingu artiklis 10 sätestatud lojaalse koostöö põhimõtet.

(67) Ungari ametiasutused väidavad ka, et komisjoni väljakujunenud tava kohaselt laieneb õiguspärase ootuse kaitse ka liikmesriikidele ([24]).

(68) Ungari rõhutab ka, et teatavates õiguspärase ootusega seotud otsustes ([25]) viitab komisjon kõnealuste meetmete sarnasustele Belgia koordineerimiskeskuste juhtumiga, mida algselt peeti kokkusobivaks, mistõttu loobus komisjon abi tagasinõudmisest.

(69) Ungari ametiasutused teevad järelduse, et „ei Ungari ega meedet rakendavad Ungari äriühingud ei võinud isegi mõistlikke ettevaatusabinõusid kasutades ette näha, et neli aastat pärast meetme kasutuselevõttu ja kolm aastat pärast Ungari ühinemist ELiga algatab komisjon meetme suhtes menetluse, kuna tal on kahtlusi seoses meetme kokkusobivusega ühenduse õigusega".

([21]) Liidetud kohtuasjad C-182/03 ja C-217/03: Belgia Kuningriik ja Forum 187 ASBL *vs.* komisjon, EKL 2003, lk I-6887, punkt 147.

([22]) Kohtuasi 265/85 Van den Bergh en Jurgens BV ja Van Dijk Food Products (Lopik) BV *vs.* komisjon, EKL 1987, lk 1155, punkt 44.

([23]) Komisjoni otsus 2001/168/ESTÜ, 31. oktoober 2000, ettevõtte tulumaksu käsitlevate Hispaania seaduste kohta (EÜT L 60, 1.3.2001, lk 57) punktid 27–28.

([24]) Komisjoni otsus 2003/512/EÜ, 5. september 2002, abikava kohta, mida Saksamaa rakendas kontrolli- ja koordineerimiskeskuste suhtes (ELT L 177, 16.7.2003, lk 17) lõike 43 ingliskeelne versioon.

([25]) Komisjoni otsus 2003/81/EÜ (ELT L 31, 6.2.2003, lk 26) ja komisjoni otsus 2003/501/EÜ (ELT L 170, 9.7.2003, lk 20).

(70) Ungari rõhutab, et komisjoni ebasoodsa otsuse tagajärjel võib tekkida tohutu hulk meedet rakendanud maksumaksjate algatatud kohtuvaidlusi, et nõuda Ungarilt kahjutasusid ning see võib vähendada investorite usku riigi poolt tänaseks saavutatud majanduslike ümberkorralduste usaldusväärsusse.

(71) Lõpuks väidab Ungari, et kui komisjon otsustab, et meede on ühenduse õigusega kokkusobimatu, tuleb kehtestada üleminekuperiood, mille jooksul jääb meede kehtima vähemalt nende äriühingute suhtes, kes on tänaseni meedet rakendanud. Kohtuasjas Belgia Kuningriik ja Forum 187 ASBL *vs.* komisjon leidis Euroopa Kohus, et ülekaaluka avaliku huvi puudumise korral rikub komisjon kõrgemalseisvat õigusnormi, kui ta teatavaid õigusnorme tühistades ei kehtestanud üleminekumeetmeid, kaitsmaks ettevõtja õiguspärast ootust ühenduse õigusnormide suhtes ([26]).

(72) Ungari ametiasutused nõuavad seepärast, et isegi võimaliku negatiivse otsuse puhul lubaks komisjon õiguspärase ootuse kaitse põhimõtte alusel meetme kohaldamist kuni otsuse tegemise aastale järgneva viienda majandusaasta lõpuni. See üleminekuperiood oleks vajalik maksumaksjatele, et olla valmis uue olukorraga, mis tekib pärast meetme tühistamist. Sellega seoses märgib Ungari, et komisjon kehtestas ligi 8-aastase üleminekuperioodi Madalmaade rahvusvahelisi finantseerimistegevusi käsitlevas otsuses üksuste suhtes, kes juba rakendavad meetme aluseks olevaid Madalmaade eeskirju ([27]).

Ungari ametiasutuste esitatud lisateave

1. Süsteemi olemuse või üldise kavaga põhjendamine

(73) Ungari ametiasutused rõhutasid oma vastuses komisjoni 12. veebruari 2008. aasta teabenõudele, et „kui komisjon ikka veel leiab, et kõnealune meede on valikuline, ei saa meedet mingil juhul käsitleda riigiabina, kuna valikulisus on põhjendatud süsteemi olemuse või üldise kavaga". Meede võeti kasutusele selleks, et vähendada Ungari kontsernide maksustamissüsteemi puudumisest tulenevat teatavat ebasoodsat mõju.

(74) Sellega seoses märkis Ungari, et meede erineb niinimetatud „klassikalisest" individuaalsest (st konsolideerimata) maksustamisest palju vähem kui teistes liikmesriikides sageli kasutatavad kontsernide maksustamiskavad. Sellest tulenevalt väidavad Ungari ametiasutused, et meetme eesmärk on rakendada (erimeetodil) väljakujunenud ja laialt kasutatavat kaasaegset tulumaksusüsteemi.

(75) Ungari viitas ka kahele alternatiivsele rahastamise vormile, nimelt omakapitali ja laenu kaudu rahastamisele, millega kaasneb erinev maksustamisviis, ning täheldas, et mõlemal juhul maksustatakse tulu sama maksumääraga (16 % ja lisatulumaks 4 %), kuid maksustatav isik on erinev (dividendide puhul on maksukohustuslaseks tütarfirma ja intresside puhul emafirma).

2. Statistika meetme kohaldamise kohta

(76) Ungari esitas komisjonile statistilised andmed meetme kohaldamise kohta, mille aluseks olid 2003. ja 2006. aasta maksudeklaratsioonides esitatud andmed, ja väitis, et meedet rakendavate ettevõtjate sektoripõhine jaotus näitab, et meede on sektori osas neutraalne.

(77) Ungari ametiasutused esitasid ka statistilised andmed selle kohta, kui palju ettevõtjaid võiksid kõnealust meedet rakendada ja kui paljud kasutavad tegelikult maksubaasi korrigeerimist. Need andmed näitavad, et 2006. aastal oleks võinud meedet rakendada 8 181 ettevõtjat, ([28]) kuid tegelikult rakendas seda 1 738 ettevõtjat ([29]).

([26]) Liidetud kohtuasjad C-182/03 ja C-217/03: Belgia Kuningriik ja Forum 187 ASBL *vs.* komisjon, EKL 2003, lk I-6887, punkt 149.

([27]) Komisjoni otsus 2003/515/EÜ, 17. veebruar 2003, riigiabi kohta, mida Madalmaad rakendasid rahvusvaheliste finantseerimistehingute suhtes (ELT L 180, 18.7.2003, lk 52).

([28]) Potentsiaalsete abisaajate arv on saadud ligikaudse hinnangu põhjal, kuna meetme rakendamise tingimustele vastavate äriühingute täpne arv ei ole teada, kuna maksuhalduritel puuduvad andmed sidusettevõtteid omavate maksumaksjate arvu kohta. Ettevõtjatena, kes võiksid meedet rakendada, käsitleb Ungari kõiki ettevõtjaid, välja arvatud mikro- ja väikeettevõtted, krediidiasutused, investeerimisfirmad või kindlustusseltsid, olenemata selles, kas tegemist on sidusettevõttega või mitte.

([29]) Aastal 2006 oli 316 498 äriühingut, kelle suhtes kohaldati 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seadust LXXXI.

Ettevõtjate arv, kes võiksid meedet rakendada ja kes tegelikult kasutavad maksubaasi korrigeerimist

	Aasta 2003		Aasta 2004		Aasta 2005		Aasta 2006	
	Arv	%	Arv	%	Arv	%	Arv	%
Ettevõtjate arv, kes võiksid meedet rakendada	8 975	100,0 %	7 774	100,0 %	8 236	100,0 %	8 181	100,0 %
Ettevõtjate arv ja osakaal, kes tegelikult kasutavad maksubaasi korrigeerimist	1 198	13,3 %	1 532	19,7 %	1 573	19,1 %	1 738	21,2 %

(78) Ungari esitas ka andmed 50 kõige rohkem kontsernisiseseid netointresse saanud äriühingu koondandmete põhjal arvutatud mõju kohta. Meetme rakendamise tulemusel kõige suurema maksubaasi vähendamise saavutanud 50 ettevõtja koondandmete põhjal arvutatud mõju on järgmine ([30]):

Tuhandetes forintites

Aasta	Maksubaasi vähenemine meetme rakendamise tulemusel	Meetme mõju maksustamisele
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. **HUVITATUD ISIKUTE MÄRKUSED**

Ameerika Kaubanduskoda Ungaris

(79) Ameerika Kaubanduskoda Ungaris (edaspidi „AmCham") on seisukohal, et meede kujutab endast intressitulude osalist konsolideerimist. See on Ungari tavalise maksusüsteemi osa. Mis tahes piiriülesed eelised ei tulene mitte Ungari maksuõigusest, vaid liikmesriikide õigusaktide erinevustest. Ungari äriühingute poolt saadud või makstud piiriüleste intresside meetme kohaldamisalast väljajätmine, on vastuolus asutamislepingu põhivabadustega.

(80) Riigiressurssidest abi andmise suhtes on AmCham seisukohal, et piiriülestes olukordades, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, teostab intresside mahaarvestuse teises riigis asuv sidusettevõte.

(81) Eelisega seoses rõhutab AmCham, et tegemist ei ole tavalisest maksustamiskorrast kõrvalekaldumisega. Eelise olemasolu rahvusvahelise stsenaariumi puhul sõltub laenusaaja riigis kehtivast ettevõtte tulumaksu määrast. Kuid riigiabi uurimisel tuleb eelist hinnata üksnes siseriiklikul tasandil.

(82) Valikulisuse kohta väidab AmCham, et kui komisjon teeb uurimismenetluse algatamisotsuses kindlaks, et meede on valikuline, siis peaks riigiabi eeskirjade kohaldamisalasse jääma muu hulgas ka maksude amortiseerimise graafikud, personalikuludega seotud nõuded ja alakapitaliseerimise puhul kohaldatavad eeskirjad. Väikeettevõtete väljajätmine on põhjendatud Ungari maksuõiguse olemuse ja üldise kavaga (kuna VKEde suhtes kohaldatakse vaid ühesugust maksukorraldust) ([31]) ja meetmel oleks nendele piiratud mõju. Lisaks sellele soosiks meetme laiendamine finantsteenuseid osutavatele äriühingutele neid äriühinguid ebaproportsionaalselt.

([30]) Ungari ametiasutused ei esitanud andmeid järgnevate aastate kohta.

([31]) Need toetused hõlmavad täiendavaid kuluminormide vähendamisi teatavate investeeringute, näiteks kinnisvara, masinate, sõidukite ja intellektuaalse omandiga seotud investeeringute puhul; teatavate töötajate palgaga seotud eritoetusi ja innovatsioonimaksust vabastust.

(83) Õiguslikult ja faktiliselt võrreldavad äriühingud on kontsernid, kuna meede kujutab endast meetodit, mille abil osaliselt konsolideerida kontsernisiseste tehingute maksustamist.

(84) Ei ole õige väita, et meede on valikuline, kuna seda ei kohaldata üksikute äriühingute suhtes. Põhimõtteliselt võib iga ettevõtja ümberstruktureeruda ja kontserniks muutuda. Kuid üksikutel kontserni ettevõtetel puudub ümberstruktureerumiseks stiimul, kuna ettevõttesisesed intressid ei ole maksustatavad. Võimalikust rahvusvahelisest stsenaariumist tulenev eelis ei ole seotud meetmega, vaid liikmesriikide maksuõiguste erinevustega. Kui käsitleda loobumise sätet valikulisuse põhjusena, siis kerkib küsimus seoses mitmete teiste valikuvõimalust sisaldavate maksumeetmetega.

(85) AmCham-i väitel on ühinemisakti IV lisa punkt 3 seotud üksnes ühinemiseelse abiga „ühinemise korral", mida muidu reguleeriks nõukogu määruse (EÜ) nr 659/1999 ([32]) artikli 1 lõike b punkt i. Olemasoleva abi määratlemisel tuleb arvesse võtta ka artikli 1 lõike b ülejäänud sätteid. AmCham väidab, et kui meede kujutaks endast riigiabi, oleks tegemist olemasoleva abiga vastavalt määruse (EÜ) nr 659/1999 artikli 1 lõike b punktile iii ja artikli 1 lõike b punktile v. Kui komisjon peaks tegema ebaõige järelduse, et meede kujutab endast ebaseaduslikku ja kokkusobimatut uut abi, tuleks takistada tal võtta vastu otsust abi tagasinõudmise kohta. Võttes arvesse õiguspärast ootust peaks komisjon nõustuma ka tähtajaga, mille jooksul võiks meedet muutmata kujul rakendada.

MOL Nyrt

(86) MOL Nyrt on Ungaris tegutseva MOL grupi emaettevõte. Ettevõte on rakendanud meedet alates selle kasutuselevõtust kontserni 30 liikme vaheliste kontsernisiseste rahastamistehingute puhul. Ettevõte rakendab meedet põhiliselt kohalikes suhetes (mahus üle 10 miljardi forinti) ning oluliselt väiksemal määral suhetes välismaal asuvate kontserniliikmetega (mahus alla 1 miljardi forinti). See näitab, et vastupidi komisjoni oletustele ei rakendata meedet mitte vaid selleks, et saada rahvusvahelistest tehingutest kontsernisisest maksueelist.

(87) MOL Nyrt on seisukohal, et meetmega saavutatakse osaliselt eesmärk kehtestada konsolideeritud ehk kontserni maksustamine – süsteem, mis Ungaril täna puudub. Kui konsolideeritud ehk kontserni maksustamine on mitmes liikmesriigis aktsepteeritud, siis võib MOL-i arvates õiguspäraselt eeldada, et kõnealune meede ei kujuta endast abi, eelkõige seepärast, et selle rakendamise tulemusel ei teki kontserni tasandil madalamat maksukohustust.

([32]) EÜT L 83, 27.3.1999, lk 1.

(88) Komisjon eksib, väites, et meede annab valikulise eelise. Tegemist on üksikuid erandeid hõlmava üldmeetmega, mida kohaldatakse kõigi maksumaksjate suhtes olenemata tegevusalast. Asjaolu, et meedet kohaldatakse kontsernisiseseks rahastamiseks, eeldab loomulikult selliste tehingute olemasolu sidusettevõtetega, sarnaselt nt olukordadega, kus kulumi maksubaasist mahaarvamiseks on nõutav asjaomase vara omamine.

(89) MOL Nyrt väidab veel, et Ungaris asuva laenuandva ettevõtte puhul ei ole oluline, kas ta pakub rahastamisvõimalusi välismaal või Ungaris.

(90) MOL Nyrt-le teadaolevalt uuris komisjon meedet juba 2004. aasta detsembris. Oleks ebaõiglane ja vastuolus õiguspraktika ja hea usu põhimõttega eeldada, et Ungari ja Ungari maksumaksjad käsitleksid meedet riigiabina vastuolus komisjoni varasema seisukohaga meetme suhtes. Toetuse tagasinõudmine on põhjendamatu ja eriti ebaõiglane kontsernide suhtes. Sellega kaasneks täiendav maksukohustus teatavatele kontserniliikmetele, samas kui äriühingud, keda enam ei eksisteeri või kes ei kuulu enam kontserni, saavad tagasi teatava maksusumma. MOL usub, et sellise muudatusega kaasneks tegelikult ebaõiglased maksueelised ja ebasoodne maksustamisolukord.

Madalmaad

(91) Madalmaade valitsus on seisukohal, et komisjon peaks individuaalse ja kontserni lähenemisviisi vahel valides olema nelja riigiabi kriteeriumi kohaldamisel järjekindel.

(92) Individuaalse lähenemisviisi kohta tunnistavad Madalmaad, et kontsernisiseseid intresse saav äriühing saab riigiressursside kaudu eeliseid. Kuid meede ei ole valikuline, kuna õiguslikult ja faktiliselt võrreldavad äriühingud saavad Ungaris kõik kontsernisiseseid intresse.

(93) Kontsernitasandi lähenemisviisi puhul ei ole eelistatud piiriülene olukord, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, seotud Ungari riigiressurssidega ning see ei ole ka Ungari abikava tulemus. See ei ole ka valikuline, kuna võrdlusraamistik hõlmab Ungari maksuõigussüsteemis asuvaid äriühinguid.

(94) Madalmaade ametiasutuste arvates ei ole loobumisvõimalusel mingeid tagajärgi nendele äriühinguliikidele, kes komisjoni arvates võiksid Ungari abikavast kasu saada.

(95) Lõpuks rõhutavad Madalmaad, et erinevused on paratamatud samaaegselt eksisteerivate ühtlustamata maksusüsteemide puhul. Seda näitlikustab asjaolu, et eelistatud piiriülene olukord, kus intressimaksed tulevad riiki sisse, jääb püsima isegi siis, kui Ungari meede tühistataks (suhetes riikidega, kus kehtiv ettevõtte tulumaksumäär on kõrgem kui Ungaris kehtiv 16 %).

VI. UNGARI VASTUSED HUVITATUD ISIKUTE MÄRKUSTELE

(96) Ungari ametiasutused märgivad, et huvitatud isikute tähelepanekud ja põhjendused on täielikult kooskõlas Ungari esitatud väidetega. Huvitatud isikud toetavad samuti väidet, et kuna otsest maksustamist käsitlevad õigusaktid ei ole ELi tasandil ühtlustatud, tuleks meedet hinnata EÜ asutamislepingu artiklite 96 ja 97 alusel.

(97) Ungari rõhutab, et ta nõustub täielikult huvitatud isikute koostatud analüüsiga, mille kohaselt ei vasta meede riigiabi kriteeriumidele.

(98) Ungari ametiasutused kordavad, et meedet tuleks käsitleda olemasoleva abina ja kui komisjon otsustab, et meede kujutab endast õigusvastast riigiabi, ei tohiks toimuda toetuse tagasinõudmist, kuna abisaajad tegutsesid heas usus.

VII. HINDAMINE

VII.1. Abi olemasolu EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses

(99) Et teha kindlaks, kas meede on riigiabi EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses, peab komisjon hindama, kas kõnealune meede, millega antakse majanduslikku laadi eelis, soodustab teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist; kas see eelis moonutab või ähvardab moonutada konkurentsi, kas eelist antakse riigiressursside kaudu ja kas eelis kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust.

Meetme valikulisus: esmased tähelepanekud

(100) Meedet käsitatakse riigiabina, kui see on konkreetne või valikuline, sest soodustab üksnes teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist.

(101) Kohaldatava kohtupraktika kohaselt tuleb meetme valikulisuse kindlakstegemiseks uurida, kas see meede annab konkreetses õigussüsteemis teatud ettevõtjatele eelise võrreldes teiste ettevõtjatega, kes on samas õiguslikus ja faktilises olukorras ([33]). Seega ei pruugi maksustamiskord olla riigiabi, isegi kui see ei vasta täielikult liikmesriigi üldisele ettevõtete maksustamise süsteemile. Euroopa Kohus on mitmel korral leidnud ka seda, et EÜ asutamislepingu artikli 87 lõikes 1 ei tehta riigiabimeetmetel vahet nende põhjuste või eesmärkide alusel, vaid neid määratletakse nende mõju põhjal ([34]). Täpsemalt kuuluvad EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 kohaldamisalasse maksumeetmed, millega ei kohandata üldist süsteemi teatud ettevõtjate teatavate omadustega, vaid mis on kehtestatud nende konkurentsivõime tõstmiseks ([35]).

(102) Riigiabi mõiste ei hõlma siiski riiklikke toetusmeetmeid, millega kehtestatakse ettevõtjate erinev kohtlemine, kui selline erinev kohtlemine tuleneb selle süsteemi olemusest või ülesehitusest, millesse need meetmed kuuluvad. Nagu on selgitatud komisjoni teatises riigiabieeskirjade kohaldamise kohta äriühingute otsese maksustamisega seotud meetmete suhtes (edaspidi „maksustamist käsitlev teatis"), ([36]) võivad maksumaksjate vahelised objektiivsed erinevused põhjendada teatavaid tingimusi.

(103) Esiteks tuleb selgitada, millisel tasandil (kontserni või ettevõtja tasandil) tuleb võrdlussüsteemi hindamine läbi viia. Komisjon esitas menetluse algatamise otsuses ([37]) oma esialgse seisukoha, mille kohaselt kontserni kuuluva äriühingu tasandil annab kava eelise nendele ettevõtjatele, kes saavad sidusettevõtetelt netointressitulu, kuna nad saavad 50 % sellest summast oma maksubaasist maha arvata. Seevastu kontserni tasandil tervikuna annab kava komisjoni väitel eelise piiriülestele olukordadele, kus intressimaksed tulevad riiki, st netointresside saajaks on Ungari äriühing, maksjaks aga mitteresidendist äriühing. Kui intressitulu saav äriühing võib oma maksubaasist maha arvata 50 % netointressitulust (st intressitulu on tegelikult maksustatud 16 %st ettevõtte tulumaksumäärast poole väiksema määraga), siis netointresse maksva äriühingu suhtes kehtivad tema asukohariigi maksueeskirjad ja põhimõtteliselt võib ta maha arvata 100 % makstud netointresside summast.

([33]) Vt muu hulgas Euroopa Kohtu 22. detsembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-487/06 P: British Aggregates *vs.* komisjon punkt 82; 13. veebruari 2003. aasta otsus kohtuasjas C-409/00: Hispaania *vs.* komisjon (EKL 2003, lk I-1487, punkt 47); 6. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-88/03: Portugal *vs.* komisjon (EKL 2006, lk I-7115, punkt 54) ja 11. septembri 2008. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-428/06–C-434/06: UGT-Rioja jt (2008, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 46).

([34]) Vt nt 29. veebruari 1996. aasta otsus kohtuasjas C-56/93: Belgia *vs.* komisjon (EKL 1996, lk I-723, punkt 79); 26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-241/94: Prantsusmaa *vs.* komisjon (EKL 1996, lk I-4551, punkt 20); 17. juuni 1999. aasta otsus kohtuasjas C-75/97: Belgia *vs.* komisjon (EKL 1999, lk I-3671, punkt 25) ja 13. veebruari 2003. aasta otsus kohtuasjas C-409/00: Hispaania *vs.* komisjon (EKL 2003, lk I-10901, punkt 46).

([35]) Vt nt 15. detsembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-66/02: Itaalia *vs.* komisjon (EKL 2005, lk I-10901, punkt 101).

([36]) EÜT C 384, 10.12.1998, lk 3.

([37]) Vt menetluse algatamise otsuse lõiked 15–17.

(104) Komisjon märgib, et kõnealune meede on seotud konkreetse tegevusega (sidusettevõtete rahastamisega), mitte aga konsolideerimistegevusega kontserni tasandil. Maksutaseme mis tahes vähendamist kohaldatakse äriühingute suhtes individuaalselt nende intressitulude ja -maksete vahe alusel. Isegi kui rahastamisotsused tehakse kontserni kui terviku parimates huvides, ei ole analüüsi tegemine kontserni tasandil Ungari maksuõiguse kohaselt põhjendatud, kuna see ei sisalda kontsernide jaoks mingit maksude konsolideerimise süsteemi. Ungari ettevõtte tulumaksuga maksustatakse üksikuid üksusi, mitte kontserne.

(105) Seepärast on komisjon arvamusel, et võrdlussüsteemi hindamine peaks toimuma üksikute äriühingute tasandil.

Meetme valikulisuse analüüs

(106) Komisjon leiab, et konkreetsete tululiikide maksustamise puhul võib olla oluline teha kindlaks, kas kava hõlmab laia tehinguterühma mittediskrimineerival viisil. Iga diskrimineerimine, mida ei õigusta maksumaksjatevahelised objektiivsed erinevused, võib põhjustada konkurentsi moonutamist.

(107) Eelnevat arvesse võttes tuleb kindlaks teha, kas sidusettevõtete vaheliste laenutehingute madalamal maksumääral on objektiivne alus. Ungari ametiasutused ja Ameerika Kaubanduskoda väidavad, et kontsernisiseselt laenu andev äriühing ei ole võrreldavas olukorras äriühinguga, kes annab laenu sõltumatutele osapooltele. Vastavalt Ungari krediidiasutuste seadusele ja kooskõlas pangandusdirektiiviga ([38]) on viimatinimetatud tegevus lubatud vaid volitatud finantsinstitutsioonidele. Äriühinguid, kelle põhitegevusala on kolmandate isikute rahastamine, ei tohiks seepärast võrrelda äriühingutega, kes pakuvad kontsernisisest rahastamist, et optimaalselt jaotada likviidseid vahendeid kontsernis.

(108) Ungari ametiasutuste väitel seisneb meetme mõju erinevuste vähendamises omakapitali ja kontsernisiseste laenude kaudu rahastamise vahel.

(109) Komisjon on arvamusel, et olenemata diskrimineerimise olemasolust konkreetsete sektorite suhtes, vähendab kõnealune meede seda arbitraaži (riigisiseselt), sest kontsernisiseste intresside ja kontsernisiseste dividendide maksustamise erinevused vähenevad, mis omakorda suurendab maksusüsteemi tehnilist neutraalsust.

(110) Lisaks sellele, kuna eraldiseisvad äriühingud, mis ei ole krediidi- ega finantseerimisasutused, ei tegele põhimõtteliselt regulaarse laenuandmisega sõltumatutele osapooltele, ei diskrimineerita neid laenutehingute tegemisel, võrreldes sidusettevõtetega, kes annavad laenu oma sidusettevõtetele.

(111) Eelise mõju arvestades ei saa sidusettevõttele laenu andva äriühingu saadud eelist siiski pidada diskrimineerivaks, sest sidusettevõttele antud laenu ei saa võrrelda mitteseotud äriühingule antud laenuga. Laenu kaudu rahastamise puhul ei ole sidusettevõtted mitteseotud äriühingutega võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras. Põhjus on selles, et erinevalt mitteseotud äriühingutest ei osale kontsernisisest laenu või omakapitali kaudu rahastamist taotlevad sidusettevõtted puhtas äritehingus. Ema- ja tütarettevõttel on samad huvid, erinevalt kolmandast isikust rahastajaga tehtavast äritehingust, kus kumbki pool püüab oma kasumit teise kulul maksimeerida.

(112) Kuid komisjon märgib, et meede ei ole avatud mitte ühelegi äriühingule, kes peab maksma ettevõtte tulumaksu ja kes saab/maksab intresse kontsernisisestes tehingutes. Kuigi meede ei sisalda mingeid piiranguid seoses riigiga, kus tehing peab toimuma, leiab komisjon, et meede sisaldab diskrimineerivaid elemente kolmel erineval tasandil.

1. Finantssektori välistamine

(113) Ungari väidab, et ta ei kavatsenud soodustada kontsernisisest rahastamist, kuna kõnealused äriühingud teenivad arvestatavat kasumit. Lisaks sellele on nendel äriühingutel maksustamisel eristaatus ning nende suhtes kehtivad finantsarvestuse ja raamatupidamise erieeskirjad.

(114) Ungari ja Ameerika Kaubanduskoda leiavad, et meetme laiendamisel finantsteenuste osutajate, kindlustusseltside, investeerimisfirmade ja riskikapitaliettevõtete suhtes oleks tegemist *de facto* valikulisusega, sest arvestades finantsteenuste osutajate eristaatust, oleks nad meetme rakendamisel saanud ebaproportsionaalselt suurt kasu.

([38]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2006/48/EÜ, 14 juuni 2006, krediidiasutuste asutamise ja tegevuse kohta (ELT L 177, 30.6.2006, lk 1).

(115) Üldiselt ja nagu mis tahes maksumeetme puhul ei saa välistada, et teatavas sektoris tegutsevasse kontserni kuuluvad äriühingud saavad meetmest suuremat kasu, sest nende sektoris tehakse rohkem finantstehinguid. See käib tõepoolest finantssektori äriühingute kohta, kelle põhitegevus on laenamine ja kes võivad meetme tulemusel sidusettevõtetele laenamist suurendada. Kuid see olukord iseenesest ei õigusta finantssektori väljajätmist. Ungari saavutaks oma eesmärgi, milleks on vältida kava kuritarvitamist teatavate sektorite või ettevõtjate poolt, kui ta piiraks summat, mida võib maksustada/-maha arvata vähendatud määraga. Lisaks sellele on maksustamist käsitlevas komisjoni teatises märgitud, et „asjaolu, et mõned äriühingud või mõned sektorid saavad mõnest kõnealusest maksumeetmest rohkem kasu kui teised, ei pruugi tähendada, et nad kuuluvad riigiabi käsitlevate konkurentsieeskirjade rakendusalasse".

2. Väikeettevõtete välistamine

(116) Ungari ametiasutused väidavad, et 1) väikeettevõtted ei paku tavaliselt kontsernisisest rahastamist, 2) meetme laiendamine nendele eeldaks suuri halduskulusid, mis ei ole kooskõlas võimalike eelistega, mida nad tegelikult saaksid, 3) Ungari tulumaksuseaduses on ette nähtud mitmed maksusoodustused just väikeettevõtetele.

(117) Komisjon märgib, et Ungari ei esitanud mingeid andmeid, mis kinnitaks, et Ungari väikeettevõtted tõesti ei paku ega kasuta kontsernisisest rahastamist. Seepärast ei saa välistada, et märkimisväärne hulk väikeettevõtteid moodustavad kontserni ja saavad/maksavad intresse kontsernisisestes tehingutes.

(118) Lisaks sellele ei ole asjaolu, et väikeettevõtted saavad kasu just neile mõeldud maksumeetmetest, meetme valikulisuse hindamisel asjakohane.

3. Meetme vabatahtlik olemus

(119) Meetme vabatahtlik olemus võimaldab maksumaksjal otsustada igal aastal, kas ta rakendab meedet võib loobub selle rakendamisest. Ungari ametiasutused märgivad, et see eripära tuleneb loomulikult ettevõtte tulumaksustamise aastasest tsüklist ning teistest maksuõiguse sätetest.

(120) Komisjon on seisukohal, et selle eripära mõjuks on kontserni ettevõtete erineva kohtlemise kasutamine, kuna meedet ei kohaldata kõigi kontserni ettevõtete (kes kasutavad kontsernisisest laenamist) suhtes, vaid ainult nende ettevõtete suhtes, kes on otsustanud meedet asjaomasel majandusaastal rakendada.

Põhjendamine maksusüsteemi olemuse ja üldise kavaga

(121) Maksustamist käsitleva teatise punktis 23 märgib komisjon, et „mõnede meetmete eristav olemus ei tähenda tingimata seda, et neid tuleb käsitleda riigiabina. Nii on meetmete korral, mis tänu oma majanduslikele omadustele on vajalikud maksusüsteemi toimimiseks ja tõhususe tagamiseks. Kuid iga liikmesriik peab seda põhjendama".

(122) Ungari ametiasutuste väitel oli meetme eesmärk vähendada Ungari kontsernide maksustamissüsteemi puudumisest tulenevat teatavat ebasoodsat mõju. Meede erineb niinimetatud „klassikalisest" individuaalsest (st konsolideerimata) maksustamismeetodist palju vähem kui teistes liikmesriikides sageli kasutatavad kontsernide maksustamiskavad. Sellest tulenevalt on meetme eesmärk rakendada (erimeetodil) väljakujunenud ja laialt kasutatavat kaasaegset tulumaksusüsteemi.

(123) Komisjon täheldab siiski, et kontsernide maksude konsolideerimissüsteemi puudumine Ungaris ei õigusta valikulist riigiabi andmist piiratud hulgale äriühingutele. See põhimõte kehtestati Euroopa Kohtu kohtuasjas 173/73 ([39]).

(124) Ungari viitab ka omakapitali ja laenu erinevale käsitlemisele maksustamisel ja täheldab, et mõlemal juhul maksustatakse tulu sama maksumääraga, üksnes maksustatav isik on erinev (dividendide puhul on selleks tütarfirma ja intresside puhul emafirma).

(125) Komisjon on arvamusel, et kõnealuse kava mõjuks on mitmete sektorite välistamine maksusoodustusest kasu saamisest ning et tegemist ei ole lihtsa tehnilise meetmega, mille eesmärk on viia osa maksukoormusest netointresse saavalt äriühingult üle netointresse maksvale äriühingule.

(126) Finantssektori välistamisega seoses viitavad Ungari ametiasutused ka maksustamist käsitleva teatise punktile 27: „Erisätted, mis ei sisalda mittekohustuslikke elemente ja mis võimaldavad näiteks kehtestada kindlaksmääratud maksusumma (näiteks põllumajandus- või kalandussektoris), võivad olla süsteemi olemuse ja üldise kava tõttu põhjendatud, kui näiteks võetakse arvesse raamatupidamisarvestuse erinõudeid või teatavatele sektoritele iseloomulike varade hulka kuuluva maa osatähtsust; seepärast ei ole kõnesolevate sätete puhul tegemist riigiabiga. […]".

([39]) 2. juuli 1974. aasta otsus kohtuasjas 173/73 Itaalia *vs.* komisjon (EKL 709, punktid 22–33).

(127) Kuid komisjon märgib, et maksustamist käsitleva teatise punktis 27 viidatud sätete eesmärgiks ei ole suurendada ega vähendada konkreetsete sektorite maksukoormust, vaid pigem võtta arvesse kõnealuste sektorite eripärasid, näiteks raamatupidamisnõudeid, mis võiksid põhjendada lihtsustavate eeskirjade rakendamist maksubaasi hindamisel.

Järeldus valikulisuse kohta

(128) Ühelt poolt finantssektori ja väikeettevõtete ning teiselt poolt teiste sektorite eristamine, samuti skeemi vabatahtlik olemus ei ole põhjendatud Ungari maksusüsteemi olemuse ja üldise kavaga.

(129) Sellega seoses peab komisjon tegema järelduse, et kõnealune meede on valikuline.

Majanduslik eelis

(130) Ungari ametiasutused väidavad, meede võib anda eelise üksikule äriühingule, kuid paneb ebasoodsamasse olukorda laenutehingu teise poole ja seepärast on see sümmeetriline puhtalt siseriiklike suhete puhul.

(131) Kuid komisjon on arvamusel, et ühele äriühingule ei saa anda eelist teise äriühingu ebasoodsama olukorra arvelt, isegi kui see äriühing kuulub samasse kontserni. Eelise olemasolu tuleb hinnata üksiku äriühingu, mitte kontserni tasandil. Lisaks sellele tuleb rõhutada, et kontserni äriühingud võivad väga kergesti oma rahastamist ümber korraldada ja mõjutada seeläbi meetme rakendamise tulemusi.

(132) Lisaks sellele on komisjon seisukohal, et meetme sümmeetrilisus ja selle neutraalne mõju kontserni tasandil ei ole piisav selleks, et välistada võimaliku eelise olemasolu üksikute äriühingute tasandil. Samuti ei saa ühe kontserni üksuse intresside madalam maksustamine olla põhjendatud teise äriühingu suhtes kohaldatava kõrgema maksumääraga – tulenevalt madalamast intresside mahaarvamise tasemest ([40]).

([40]) Sellega seoses tuleb märkida, et oma hinnangus Belgias asutatud koordineerimiskeskuste maksustamiskorra kohta (vt liidetud kohtuasjad C-182/03 ja C-217/03, punktid 86–118), leidis Euroopa Kohus, et tulude kokkuleppeline kindlaksmääramine kulud-plussmeetodi abil kujutab endast majanduslikku eelist EÜ asutamislepingu artikli 87 tähenduses ja et „seda analüüsi ei saa kõigutada ei asjaolu, et finantskohustuste kaasaarvamine võib teatud olukordades viia liiga kõrge maksubaasini, ega ka kontsernile tekkiva maksukohustuse suurus ega ammugi mitte asjaolu, et keskust võidaks maksustada, ilma et tal oleks kasumit tekkinud". Euroopa Kohus leidis ka, et koordineerimiskeskuste vabastamine kinnisvaramaksust andis neile majandusliku eelise ja et „sellele hinnangule ei oma mõju asjaolu, et seda kohaldatakse tegelikult üksnes 5 % koordineerimiskeskustele, kuna kõik teised rendivad oma hooneid, sest valik hoone rentimise või ostmise vahel sõltub nende keskuste oma tahtest".

(133) Eespool viidatud kohtupraktikast tuleneb, et asjaolu, et mõned kontserni äriühingud on ebasoodsas olukorras, ei pea olema seostatav eelise olemasoluga teise äriühingu tasandil.

Riigiressursid

(134) Käesoleva juhtumi puhul asub komisjon seisukohale, et riigi poolt madalama maksumäära (maksustatava summa vähendamine 50 % võrra) kaudu antavat eelist tuleb käsitleda maksutulude vähenemisena samaväärselt riigi vahendite kasutamisega maksustamiskuludeks.

Konkurentsi moonutamine ja mõju liikmesriikidevahelisele kaubandusele

(135) Et abisaajad on ettevõtjad, kes tegutsevad erinevates majandussektorites avatud konkurentsiga turgudel, siis võib meede moonutada liikmesriikidevahelist konkurentsi ja mõjutada ühendusesisest kaubandust.

(136) Abimeede, mille eesmärk on vabastada ettevõtja kuludest, mida ta oma jooksva majandamise või tavapärase tegevuse raames peaks tavaoludes kandma, moonutab põhimõtteliselt konkurentsitingimusi ([41]). Lisaks sellele on kohus otsustanud, et igasugune abi eraldamine ühenduse turul tegutsevale ettevõtjale võib moonutada konkurentsi ja kahjustada liikmesriikidevahelist kaubandust ([42]).

(137) Seega ilma, et oleks vajadust teostada asjaomaste turgude hetkeolukorra majanduslikku analüüsi ([43]) ja arvestades asjaolu, et Ungari poolt kasutusele võetud maksukava tugevdab nende ettevõtjate positsiooni, kes saavad kõnealusest meetmest rohkem kasu kui teised ühendusesiseses kaubanduses konkureerivad ettevõtjad, leiab komisjon, et kava mõjutab liikmesriikidevahelist kaubandust ja moonutab kõnealuste ettevõtjate vahelist konkurentsi.

(138) Võttes arvesse eespool esitatud kaalutlusi on komisjon seisukohal, et 1996. aasta ettevõtte tulumaksu ja dividendide maksustamise seadusega LXXXI ette nähtud kontsernisiseste intresside mahaarvamine kujutab endast abi asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses.

([41]) 19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-156/98: Saksamaa *vs.* komisjon (EKL 2000, lk I-6857, punkt 30) ja viidatud kohtupraktika.

([42]) 17. septembri 1980. aasta otsus kohtuasjas C-730/79: Philip Morris *vs.* komisjon (EKL lk 2671, punktid 11 ja 12).

([43]) 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-372/97: Itaalia *vs.* komisjon (EKL 2004, lk I-3679, punktid 44 ja 45) ja kõnealuse kava õigusvastasuse kohta punktid 153–155.

VII.2. **Kava liigitamine õigusvastaseks või olemasolevaks abiks**

(139) Ühinemisakti IV lisa punktis 3 on sätestatud, et järgmisi abikavasid ja individuaalset abi, mis on Ungaris jõustatud enne ühinemiskuupäeva ja mida rakendatakse ka pärast nimetatud kuupäeva, käsitletakse ühinemise järel kui olemasolevat abi EÜ asutamislepingu artikli 88 lõike 1 tähenduses:

a) enne 10. detsembrit 1994 jõustunud abimeetmed;

b) IV lisa liites loetletud abimeetmed;

c) abimeetmed, mida Ungari riigiabi järelevalveasutus enne ühinemiskuupäeva hindas ja mis loeti ühenduse õigustikuga kokkusobivaks ning mille kohta komisjon ei ole esitanud vastuväiteid põhjendusel, et tal on tõsiseid kahtlusi seoses meetme ühisturuga kokkusobivusega.

(140) IV lisa punktis 3 on ka sätestatud, et kõik pärast ühinemiskuupäeva endiselt kohaldatavad meetmed, mis kujutavad endast riigiabi ega vasta eespool kirjeldatud tingimustele, loetakse ühinemise järel uueks abiks EÜ asutamislepingu artikli 88 lõike 3 kohaldamisel.

(141) Vaadeldavat meedet ei jõustatud enne 10. detsembrit 1994, see ei ole loetletud ühinemisakti IV lisa punkti 3 liites ning seda ei hõlma ühinemisjärgne vahemenetlus.

(142) Ungari ametiasutused ja Ameerika Kaubanduskoda on seisukohal, et kõnealune lisa sisaldab vaid abi sätteid, mis jõustati ja vaadati üle enne menetlusmääruse artikli 1 lõike b punktis i viidatud ühinemiskuupäeva ([44]). Seega tuleks olemasoleva abi kindlaksmääramisel võtta arvesse ka määruse artikli 1 lõike b punktides ii–v sätestatud eeskirju.

(143) Komisjon nõustub ühinemisakti IV lisa sellise tõlgendamisega. Seda tõlgendamist kinnitab ka menetlusmääruse artikli 1 lõike b punkti i sõnastus. Seega leiab komisjon, et selleks, et teha kindlaks, kas on tegemist olemaoleva abiga, tuleb seda hinnata vastavalt menetlusmääruse artikli 1 lõike b punktidele ii–v.

(144) Seoses artikli 1 lõike b punktide ii ja iii kohaldamisega ei nõustu komisjon Ungariga, et kõnealune meede on komisjoni poolt lubatud, kuna sellest ei teatatud vastavalt EÜ asutamislepingu artikli 88 lõikele 3 ja menetlusmääruse artiklile 2.

(145) Komisjon on seisukohal, et ka artikli 1 lõike b punkti iv ei kohaldata, kuna kava alusel antav abi ei hõlma kümneaastast tähtaega.

(146) Artikli 1 lõike b punkti v ei kohaldata sellisel kujul kõnealuse juhtumi puhul, kuna ei saa väita, et kontsernisiseste intresside kava jõustumise ajal ei kujutanud see endast abi ja et see muutus abiks turu arengu käigus.

(147) Kuid komisjon märgib, et uuritaval meetmel on mõned sarnasused Belgia koordineerimiskeskuste kavaga. Sellega seoses tasub meenutada komisjoni varasemaid 2. mai 1984 ([45]) ja 9. märtsi 1987 otsuseid, milles komisjon otsustas, et Belgia kava ei ole abi EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses.

(148) Sarnaselt Belgia koordineerimiskeskuste kavaga, mida kohaldati üksnes rahvusvaheliste äriühingute suhtes, leidis komisjon Ungari ametiasutuste esitatud andmete alusel, et kõnealuse kava peamised kasusaajad on samuti rahvusvahelised äriühingud. Lisaks sellele on Ungari kaval teisigi sarnasusi Belgia kavaga, näiteks on mõlemad meetmed seotud kontsernisiseste tegevuste maksustamisega.

(149) Seega ei olnud seda tüüpi meetme käsitlemine abina kontsernisiseste tegevuste suhtes meetme jõustumise ajal endastmõistetav.

(150) Ungari rõhutab, et Ungari Riigiabi Järelevalvebüroo uuris meedet 2002. aasta suvel enne selle vastuvõtmist. Arvestades kehtivat kohtupraktikat ja varasemat komisjoni otsust Belgia koordineerimiskeskuste kava kohta jõudis Ungari Riigiabi Järelevalvebüroo järeldusele, et kõnealune meede ei ole riigiabi ja seepärast ei esitanud ta kava komisjonile.

(151) Olenemata sellest, et meede kujutas endast riigiabi selle rakendamise ajal, on komisjon seisukohal, et arvestades kõnealuse juhtumi väga erilisi tingimusi, eelkõige ühinemiseelset olukorda ja komisjoni varasemaid 1984. ja 1987. aasta otsuseid Belgia kava kohta, ei olnud

([44]) Määrus (EÜ) nr 659/1999.

([45]) Kuigi seda otsust ei avaldatud, viidati komisjoni 14. aruandes ja vastuses parlamendi 1991. aastal avaldatud küsimusele, et komisjon ei esitanud mingeid vastuväiteid kõnealuse kava suhtes.

Ungari Riigiabi Järelevalvebürool mingit põhjust eeldada, et meede kujutab endast abi EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 1 tähenduses, eelkõige seetõttu, et meede võeti vastu enne seda, kui komisjon vaatas üle oma seisukoha Belgia kava suhtes ([46]). Seepärast arvatakse, et on hulk eriolukordi, mille tõttu sattusid Ungari ametiasutused eksiteele, arvates, et meede ei kujuta endast riigiabi ühinemiseelses olukorras. Sellises olukorras oli Ungaril meetme vastuvõtmise ajal selged põhjendused meetme komisjonile mitteesitamiseks vastavalt ühinemisakti IV lisas sätestatud vahemenetlusele.

(152) Komisjon märgib ka, et pärast Ungari ühinemist ELiga ei muudetud märkimisväärselt meetme kohaldamisala ega ka antava eelise olulisust. Nagu märgitud käesoleva otsuse põhjenduses 14, viidi siiski sisse mõned muudatused. Kuid need seisnesid põhiliselt tehnilistes kohandamistes, millega kaasati kavasse teatavat liiki äriühingud, mis Ungaris enne ühinemist ei eksisteerinud (Euroopa äriühingud, Euroopa ühistud), või jäeti välja teist liiki äriühingud, mis kaotati (riskikapitalifirmad). Seega ei muudetud kõnealust meedet oluliselt pärast Ungari ühinemist Euroopa Liiduga ja seega võib seda käsitleda olemasoleva abina.

VIII. **JÄRELDUS**

(153) Võttes arvesse kõnealuse juhtumi eripära ja eespool kirjeldatud ühinemiseelset olukorda tuleb kontsernisiseste intresside kava käsitleda olemasoleva abikavana vastavalt määruse (EÜ) nr 659/1999 artikli 1 lõike b punktile v.

(154) Et olemasolevate abikavadega seotud menetlus on sätestatud sama määruse artiklites 17–19, on käesolev 21. märtsil 2007 algatatud menetlus liigne.

(155) Et Ungari ametiasutused on juba seadusega sätestanud, et kava kohaldamine lõpeb 1. jaanuaril 2010, ei näe komisjon vajadust algatada menetlusmääruse artiklis 17 sätestatud koostöömenetlust,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA OTSUSE:

Artikkel 1

Komisjoni 21. märtsi 2007. aasta otsus algatada EÜ asutamislepingu artikli 88 lõike 2 kohane menetlus Ungari rakendatava kontsernisiseste intresside maksustamise kava suhtes on liigne, kuna kõnealust kava tuleb käsitleda olemasoleva abikavana.

Artikkel 2

Käesolev otsus on adresseeritud Ungari Vabariigile.

Brüssel, 28. oktoober 2009

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Neelie KROES

([46]) Vt joonealune märkus 19. Tuleb märkida, et olemasoleva abi puhul on õiguslik mõju vaid komisjoni lõplikel otsustel (vt otsus kohtuasjas T-276/02: Forum 187 ASBL *vs.* komisjon).